**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TG 1001, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021**

Aprova a NBC TG 1001, que dispõe sobre a   
contabilidade para pequenas empresas.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e   
regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946,   
alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma   
Brasileira de Contabilidade (NBC):

**NBC TG 1001 – CONTABILIDADE PARA PEQUENAS EMPRESAS**

**Seção Sumário**

**INTRODUÇÃO**

**Seção 1 PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS**

**Seção 2 CONCEITOS E PRINCÍPIOS GERAIS**

**Seção 3 APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

**Seção 4 BALANÇO PATRIMONIAL**

**Seção 5 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO**

**Seção 6 DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO E DE   
LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS**

**Seção 7 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA**

**Seção 8 NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

**Seção 9 DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E COMBINADAS**

**Seção 10 POLÍTICAS CONTÁBEIS, MUDANÇA DE ESTIMATIVA E RETIFICAÇÃO DE   
ERRO**

**Seção 11 ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS**

**Seção 12 OUTROS TÓPICOS SOBRE INSTRUMENTOS FINANCEIROS**

**Seção 13 ESTOQUES**

**Seção 14 INVESTIMENTO EM CONTROLADA, EM CONTROLADA EM CONJUNTO,   
EM COLIGADA E OUTRAS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS**

**Seção 15 INVESTIMENTO EM EMPREENDIMENTO CONTROLADO EM CONJUNTO   
(*JOINT VENTURE)***

**Seção 16 PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO**

**Seção 17 ATIVO IMOBILIZADO**

**Seção 18 ATIVO INTANGÍVEL, EXCETO ÁGIO POR EXPECTATIVA DE   
RENTABILIDADE FUTURA (*GOODWILL*)**

**Seção 19 COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS (AQUISIÇÃO DE CONTROLE) E ÁGIO POR   
EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA (*GOODWILL*)**

**Seção 20 ARRENDAMENTOS, ALUGUÉIS E OUTROS ACORDOS OU CONTRATOS   
SIMILARES**

**Seção 21 PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES**

**Seção 22 PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

**Seção 23 RECEITAS**

**Seção 24 SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL**

**Seção 25 RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS**

**Seção 26 PAGAMENTO BASEADO EM AÇÕES**

**Seção 27 REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS**

**Seção 28 BENEFÍCIOS A EMPREGADOS E ADMINISTRADORES E SEUS ENCARGOS**

**Seção 29 TRIBUTOS SOBRE O LUCRO (IRPJ E CSLL)**

**Seção 30 TRANSAÇÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA E CONVERSÃO DE   
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

**Seção 31 HIPERINFLAÇÃO**

**Seção 32 EVENTO SUBSEQUENTE**

**Seção 33 DIVULGAÇÃO SOBRE PARTES RELACIONADAS**

**Seção 34 ATIVIDADES ESPECIALIZADAS**

**Seção 35 ADOÇÃO INICIAL DESTA NORMA**

**Introdução**

P1 O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresenta esta Norma Contábil aplicável às   
Pequenas Empresas, a entrar em vigência nos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de   
janeiro de 2023, permitida a adoção antecipada do exercício iniciado a partir de 1º de janeiro   
de 2022. Elas são simplificadas com relação à NBC TG 1000 – Contabilidade para   
Pequenas e Médias Empresas.

P2 São consideradas pequenas empresas, para fins desta Norma, as organizações com

finalidade de lucros, com receita bruta acima de R$4.800.000,00 (quatro milhões e   
oitocentos mil reais) por ano, até R$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) anuais,   
a partir do ano seguinte.

P3 As pequenas empresas que ultrapassarem o limite anual de R$78.000.000,00 de receita

bruta por 2 (dois) anos consecutivos passarão, obrigatoriamente, a seguir a NBC TG 1000   
ou o conjunto completo das NBCs após esses 2 (dois) anos, a partir do ano seguinte.   
  
P4

(a) Se a entidade que adota a NBC TG 1000 ou as Normas completas (NBCs   
TG) ficar abaixo de R$78.000.000,00 anuais de receita bruta por 2 (dois)   
anos consecutivos, pode optar por esta Norma.

P5

(b) É facultado às pequenas empresas passarem, voluntariamente, a utilizar a   
NBC TG 1000 ou as normas completas (NBCs TG). Nesse caso, só poderão   
voltar a adotar a presente Norma após haverem permanecido na norma   
escolhida por pelo menos 2 (dois) anos consecutivos.

P6   
(c) As pequenas empresas que, na data de entrada em vigência desta Norma,

estiverem utilizando qualquer outra norma, poderão optar por adotar esta   
Norma, observadas as condições previstas nas alíneas (a) e (b) acima.

P4 A estrutura desta Norma, apresentada a seguir, obedece à mesma que a da NBC TG 1000,

com as mesmas seções, mas com numeração dos itens diferente; nem todas as seções da   
NBC TG 1000 são aplicáveis a esta Norma (tachadas no sumário acima) e algumas   
alterações de conteúdo entre as seções foram efetuadas; as informações sobre isso   
constam nas próprias seções.

P5 É vedada a aplicação parcial desta Norma, exceto se houver previsão expressa para isso.

Não é considerada aplicação parcial o fato de a entidade, por ter uma transação cuja   
contabilização não esteja aqui prevista, utilize outra Norma que trate do tema, o que   
inclusive é considerado necessário.

P6 As entidades que possuem reponsabilidade púbica de prestação de contas não podem

utilizar a presente Norma, como é o caso das companhias abertas e outras entidades que   
tenham responsabilidade fiduciária perante terceiros, como bancos, fundos de investimento   
etc.; também não se aplica a entidade para a qual exista regulação específica que determine   
a aplicação de outra norma. Ver item 1.3 da NBC TG 1000.

P7 Quando de determinações nesta Norma diferentes de outras, não poderá a entidade optar

por adoção parcial de uma e de outra. A adoção de determinação de outra Norma só poderá   
ser feita na hipótese de o item não ser tratado nesta.

P8 Esta Norma cuida apenas das demonstrações de final de exercício social.   
  
P9 Os limites de R$4.800.000,00 e R$78.000.000,00, tratados nesta Norma, estão vinculados,

respectivamente, ao inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006 e ao limite do   
Lucro Presumido, de que trata o art. 13 da Lei nº 9.718/1998. Se qualquer desses limites for   
alterado, considera-se também alterado esse limite nesta Norma.

**Demonstrações contábeis para fins gerais**

P10 O conjunto das demonstrações contábeis tratado nesta Norma, incluindo as notas

explicativas, é elaborado para fins gerais pelo Regime de Competência (exceto o fluxo de   
caixa), com base nos eventos e decisões ocorridos dentro de um exercício social e tem por   
objetivo apresentar informações úteis e de uso geral para diversos usuários.

P11 Esse conjunto é elaborado para fins gerais, basicamente proprietários, investidores e

credores. Demonstrações contábeis para usuários específicos não são aqui tratadas, como   
as para fins tributários, órgão de regulação com regras próprias etc.

**Demonstrações comparativas**

P12 As pequenas empresas apresentarão suas demonstrações contábeis de forma comparativa

às demonstrações do ano anterior.

**Seção 1   
Pequenas e Médias Empresas**

A Seção 1 da NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas não se aplica   
a esta Norma.

**Seção 2   
Conceitos e Princípios Gerais**

**Objetivo das demonstrações contábeis de pequenas empresas**

2.1 O objetivo das demonstrações contábeis de pequenas empresas é apresentar informações

sobre a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado) e   
os fluxos de caixa da entidade, bem como informações qualitativas em notas explicativas e   
relatórios adicionais que sejam úteis para a tomada de decisão dos seus usuários.

2.2 A qualidade das demonstrações contábeis reflete a diligência da administração e do   
profissional da contabilidade envolvidos no processo de elaboração destas e a   
responsabilidade da administração pelos recursos confiados a ela.

**Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis**

**Compreensibilidade**

2.3 As demonstrações contábeis devem ser elaboradas com a premissa de que seus usuários

tenham conhecimento razoável de negócios, economia e contabilidade, além de dedicação,   
para analisar as informações contábeis divulgadas pelas entidades. A complexidade de   
eventos ou transações não é justificativa para sua não divulgação.

**Relevância (Materialidade)**

2.4 A informação fornecida em demonstrações contábeis deve ser relevante (material) para a

tomada de decisão dos usuários. Informação relevante ou material é aquela capaz de   
influenciar a tomada de decisão por parte de seus usuários. O julgamento do   
montante/percentual e da importância para definição de materialidade é de responsabilidade   
da gestão da entidade, mas esta precisa obrigatoriamente levar em conta as necessidades   
dos usuários.

**Confiabilidade**

2.5 A informação fornecida nas demonstrações contábeis é confiável para o uso geral

anteriormente comentado quando está livre de desvio substancial e viés, e representa   
adequadamente aquilo que tem a pretensão de representar ou seria razoável de se esperar   
que representasse.

**Primazia da essência sobre a forma**

2.6 A entidade deve contabilizar os eventos com base na essência das transações, e não

necessariamente sua forma legal, se esta não representar adequadamente o fato do ponto   
de vista econômico e desde que não haja esforço excessivo. Assim, procura-se a   
representação fidedigna das informações contábeis contidas nas demonstrações contábeis;   
quando não for possível aplicar a essência sobre forma, a entidade deve evidenciar em nota   
explicativa o fato e as diferenças.

**Prudência**

2.7 Prudência é o grau de discricionariedade que a gestão da entidade tem no julgamento de

estimativas contábeis sob condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não   
sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados. O exercício   
da prudência não permite subvalorizar deliberadamente ativos ou receitas, ou superavaliar   
deliberadamente passivos ou despesas numa perspectiva extrema de conservadorismo.

**Comparabilidade**

2.8 A comparabilidade está na capacidade de os usuários conseguirem comparar   
consistentemente, por meio das políticas contábeis estabelecidas, as informações contábeis   
de uma entidade ao longo do tempo ou com outras entidades do mesmo setor econômico.

**Reconhecimento, mensuração e divulgação (evidenciação)**

2.9 *Reconhecimento* (registro contábil) de um item em uma demonstração contábil requer

análise da natureza, da adequada classificação desse item e da oportunidade para que   
represente sua essência e mantenha a relevância da informação contábil, desde que esse   
item atenda às definições e aos critérios dos conceitos de ativo, passivo, receita e despesa   
exigidos para que possam ser registrados contabilmente.

2.10 *Mensuração* é o processo de avaliação e determinação das quantias monetárias de ativos,   
passivos, receitas e despesas; a principal delas é o custo; o valor de mercado é outra. Caso   
o item ou evento não atenda aos critérios de reconhecimento ou mensuração, não deverá   
constar nas demonstrações contábeis, e a divulgação deve ser dada em nota explicativa.

2.11 A entidade deve elaborar suas demonstrações contábeis, exceto informações de fluxo de   
caixa, usando o regime contábil de competência. No regime de competência, os itens são   
reconhecidos como ativos, passivos, receitas e despesas quando satisfazem as definições e   
critérios de reconhecimento para esses itens, respeitando o momento (oportunidade – data)   
de ocorrência das transações e independentemente de afetarem o caixa da entidade, ou   
não.

2.12 *Divulgação* (evidenciação) é a etapa do processo contábil de organização dos itens   
reconhecidos nas demonstrações contábeis para apresentação aos usuários externos e   
internos. Inclui a forma e o conteúdo das demonstrações contábeis e as notas explicativas.

2.13 *Ativo* é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual   
se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade. Normalmente,   
corresponde a um bem ou direito de propriedade.

2.14 *Passivo* é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja   
liquidação se espera resulte na saída de ativos.

2.15 Uma característica essencial do passivo é que a entidade tem a obrigação presente, na data   
do balanço, de desembolso de fluxo de caixa no futuro que possa advir de relação   
contratual, legal ou não formalizada (obrigação construtiva – deliberada pela empresa sem   
imposição legal e de conhecimento dos beneficiários).

2.16 *Patrimônio* *líquido* é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os   
seus passivos.

2.17 *Receita* é o aumento de patrimônio líquido que se origina no curso das atividades normais   
da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários,   
juros, dividendos, lucros distribuídos, *royalties,* aluguéis etc. A definição de receita abrange   
tanto as receitas propriamente ditas quanto os ganhos. Não são receita os recebimentos dos   
sócios na sua condição de sócios, como aumento de capital.

2.18 *Despesa* é uma redução do patrimônio líquido que surge no curso das atividades normais da   
entidade e inclui, por exemplo, o custo das vendas, salários, depreciação etc. Ela   
geralmente toma a forma de redução de ativos, como caixa e equivalentes de caixa,   
estoque, imobilizado ou intangível ou de acréscimo de passivo. Não inclui custos agregados

aos ativos, enquanto nestes mantidos. E não inclui pagamentos a sócios na sua condição de   
sócios, como distribuição de lucro ou devolução de capital.

2.19 *Resultado* (lucro ou prejuízo) é a diferença entre receitas e despesas.

**Compensação de saldos**

2.20 A entidade não deve compensar ativos e passivos, ou receitas e despesas, mostrando-os   
apenas pelo seu valor líquido, a não ser que isso seja exigido ou permitido por esta Norma.

**Seção 3**

**Apresentação das Demonstrações Contábeis   
  
Introdução**

3.1 As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e

financeira (balanço patrimonial), o desempenho (demonstração do resultado) e os fluxos de   
caixa da entidade.

3.2 A entidade deve fazer uma declaração explícita e sem reservas da conformidade com esta

Norma nas notas explicativas.   
  
3.3 Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a

conformidade com um requisito desta Norma conduziria a uma apresentação tão enganosa   
que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis, a entidade não aplica   
esse requisito, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de   
vista legal e regulatório, devendo então divulgar a natureza do fato, as razões da exceção,   
qual o procedimento aplicado e as diferenças entre eles. Se houver o impedimento legal e   
regulatório, a entidade divulga esse fato e evidencia, em notas explicativas, quais seriam os   
efeitos caso adotasse o procedimento que julga que melhor contribuiria para a   
representação do balanço e do resultado.

**Continuidade**

3.4 Ao elaborar as demonstrações contábeis, a administração deve fazer uma avaliação da

capacidade da entidade continuar em operação em futuro previsível. Isso será admitido, a   
menos que a administração tenha intenção de liquidá-la ou cessar seus negócios, ou ainda   
não possua alternativa realista senão a descontinuação de suas atividades. Quando as   
demonstrações contábeis não forem elaboradas no pressuposto da continuidade, esse fato   
deve ser divulgado bem como devem ser divulgados novos critérios contábeis divergentes   
desta Norma que se fizerem necessários para melhor representação da posição patrimonial   
e do desempenho da entidade.

**Conjunto completo de demonstrações contábeis**

3.5 O conjunto completo de demonstrações contábeis da entidade compreende:

(a) balanço patrimonial;   
(b) demonstração do resultado do exercício;   
(c) demonstração das mutações do patrimônio líquido;   
(d) demonstração dos fluxos de caixa;   
(e) notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e

outras informações explanatórias.

3.6 Essas demonstrações contábeis devem estar devidamente identificadas, com referência   
clara à data ou ao exercício a que se referem, à unidade monetária utilizada (reais, milhares

ou milhões de reais) e devem ser apresentadas de forma a facilitar sua leitura e seu   
entendimento.

**Seção 4**

**Balanço Patrimonial**

**Alcance**

4.1 Esta seção dispõe sobre as informações que devem ser apresentadas no balanço patrimonial   
e como apresentá-las. O balanço patrimonial apresenta os ativos, passivos e patrimônio   
líquido da entidade em uma data específica.

**Informação que deve ser apresentada no balanço patrimonial**

4.2 O balanço patrimonial deve incluir, no mínimo, as seguintes contas que apresentarem valores   
relevantes:   
(a) disponibilidades;   
(b) aplicações financeiras;   
(c) contas a receber de clientes e outros recebíveis;   
(d) estoques de matérias-primas, produtos acabados, produtos em processo, materiais de

consumo, material de reposição;   
(e) tributos a recuperar;   
(f) ativo imobilizado, incluindo ativos biológicos destinados à manutenção da atividade e

propriedades para investimento;   
(g) ativos intangíveis;   
(h) investimentos em controladas, coligadas e controladas em conjunto;   
(i) fornecedores e outras contas a pagar;   
(j) empréstimos e financiamentos;   
(k) impostos a pagar;   
(l) provisões;   
(m) capital social;   
(n) reservas de capital;   
(o) reservas de lucros;   
(p) lucros ou prejuízos acumulados.

4.3 A entidade deve apresentar contas adicionais, se com valores relevantes, cabeçalhos e

subtotais sempre que contribuírem para o entendimento da posição patrimonial e financeira   
da entidade.

**Distinção entre circulante e não circulante**

4.4 A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não

circulantes, bem como o patrimônio líquido, como grupos de contas separados no balanço   
patrimonial.

**Ativo circulante e não circulante**

4.5 Um ativo deve ser classificado como circulante quando:

(a) a expectativa de realização do ativo, seja por consumo ou venda, seja a de que ocorra   
no período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis;

(b) o ativo for mantido essencialmente com a finalidade de negociação;   
(c) o ativo for caixa ou uma aplicação financeira sem restrição de troca ou uso para

liquidação de passivos.

Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.   
 **Passivo circulante e não circulante**

4.6 Um passivo deve ser assim classificado quando for exigível no período de até́ doze meses

após da data das demonstrações contábeis. Os demais passivos devem ser classificados   
como não circulantes.

**Saldos de transações com os controladores, controladas e outros**

4.7 Saldos ativos e passivos derivados de transações com controladores, controladas ou outras

pessoas e entidades com quem a empresa poderia contratar em condição de favorecimento   
devem figurar de maneira separada no balanço e serem classificados pela efetiva   
perspectiva de realização, mesmo que não tenha assim contratado em condição de   
favorecimento.

**Ordem e formato dos itens no balanço patrimonial**

4.8 As contas do balanço patrimonial devem ser segregadas quando o tamanho, a natureza ou

a função de item ou agregação de itens similares for tal que sua apresentação separada   
seja relevante na compreensão da posição patrimonial e financeira da entidade. A   
terminologia de contas utilizada e a ordem de apresentação ou agregação de itens   
semelhantes devem facilitar também essa compreensão. A terminologia deve ser mantida   
ao longo do tempo a não ser que outra seja claramente mais elucidativa.

4.9 A entidade deve divulgar as diferentes classes de capital (ordinário, preferencial etc.), as   
quantidades de ações ou cotas e valores ainda não integralizados. Também deve divulgar   
eventuais direitos, preferências e restrições associados com cada um desses instrumentos   
patrimoniais.

4.10 Se na data de divulgação a entidade tiver contrato de venda firme para alienação de ativos,   
ou grupo de ativos e passivos relevantes, a entidade deve divulgar as seguintes   
informações:   
(a) descrição do ativo ou grupo de ativos e passivos;   
(b) descrição dos fatos e circunstâncias da venda ou plano;   
(c) o valor contabilizado dos ativos ou, caso a alienação ou venda envolva um grupo de

ativos e passivos, o valor contabilizado desses ativos e passivos.

**Seção 5   
Demonstração do Resultado**

**Apresentação da demonstração do resultado do exercício**

5.1 A demonstração do resultado do exercício deve apresentar as contas abaixo; as contas com

saldo irrelevante devem ser agrupadas.   
(a) receitas;   
(b) custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;   
(c) resultado bruto;   
(d) despesas com vendas, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;   
(e) receita ou despesa de equivalência patrimonial;   
(f) resultado antes das receitas e despesas financeiras;   
(g) receitas financeiras; despesas financeiras;   
(h) resultado antes dos tributos sobre o lucro;   
(i) despesas com imposto de renda e contribuição social; (j) lucro ou prejuízo do exercício

**Exigências aplicáveis**

5.2 A entidade deve apresentar contas adicionais, cabeçalhos e subtotais na demonstração do   
resultado do exercício quando essa apresentação for relevante para o entendimento do   
desempenho da entidade.

5.3 Na demonstração do resultado, ou em notas explicativas, a nomenclatura das contas deve   
representar adequadamente a natureza dos itens nelas classificados. Dessa forma, deve ser   
evitada ao máximo a utilização de termos vagos como “outros” e “itens extraordinários”.

**Análise da despesa**

5.4 A entidade deve apresentar as despesas na demonstração do resultado classificadas com   
base na função dessas despesas dentro da entidade e não por natureza. Assim, as   
despesas são agregadas de acordo com sua função, como parte do custo dos produtos e   
serviços vendidos, despesas de vendas etc.

5.5 Opcionalmente, a entidade pode apresentar de forma adicional, nas notas explicativas, as   
despesas classificadas com base na sua natureza. De acordo com esse método de   
classificação, as despesas, incluindo o custo das mercadorias, produtos e serviços   
vendidos, são detalhadas na demonstração do resultado de acordo com sua natureza (por   
exemplo, matérias-primas aplicadas, depreciações, materiais, despesas com transporte,   
salários, encargos etc.). No caso de entidades industriais, nesse método aparecem também   
no resultado os saldos de estoques iniciais e finais (estoques iniciais + custos de produção –   
estoques finais).

5.6 Quando um contrato é contabilizado como contrato de proteção (*hedge*), a entidade deve   
classificar os fluxos de caixa do contrato juntamente com os fluxos de caixa do item sendo   
protegido.

**Seção 6**

**Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e de Lucros ou Prejuízos Acumulados**

**Demonstração das mutações do patrimônio líquido**

6.1 A demonstração das mutações do patrimônio líquido inclui as seguintes informações:   
(a) saldos iniciais das contas do patrimônio líquido;   
(b) ajustes de exercícios anteriores em razão de correção de erros de exercícios anteriores

ou de mudanças de práticas contábeis (Seção 10);   
(c) reversão de reservas de lucros;   
(d) resultado líquido do exercício;   
(e) dividendos ou outras formas de lucro declarados e pagos durante o exercício;   
(f) dividendos ou outras formas de lucro a pagar no exercício seguinte se já devidamente

aprovados pelos órgãos competentes ou se exigidos legal, estatutária ou   
contratualmente;

(g) aumento ou redução do capital social;   
(h) lucro ou prejuízo acumulado no fim do exercício (sociedade por ações não pode ter

saldo positivo de lucro acumulado, sendo obrigada a destinar todo o resultado);   
(i) saldos finais das contas de patrimônio líquido.

**Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados**

6.2 No caso de as únicas movimentações do patrimônio líquido serem as constantes da conta

de lucros ou prejuízos acumulados, poderá ser apresentada apenas a demonstração dessa   
conta.

**Seção 7**   
**Demonstração dos Fluxos de Caixa**

**Informação a ser apresentada na demonstração dos fluxos de caixa**

7.1 A entidade deve apresentar a demonstração dos fluxos de caixa com tais fluxos

classificados em atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

**Atividades operacionais**

7.2 Atividades operacionais são as principais atividades geradoras de resultado da entidade.   
Exemplos são os recebimentos de caixa pela venda de mercadorias, prestação de serviços,   
outras receitas etc.; e os pagamentos a fornecedores de bens e serviços, de despesas   
ligadas à operação, de tributos etc.

Algumas transações, como a venda de item de ativo imobilizado, podem resultar em ganho   
ou perda que deve ser incluído na apuração do resultado; no entanto, fluxos de caixa   
relativos a tais transações são provenientes de atividades de investimento.

**Atividades de investimento**

7.3 Atividades de investimento são a aquisição ou alienação de ativos de uso e outros   
investimentos. Exemplos: pagamentos para aquisição de ativo imobilizado, ativos intangíveis   
e outros ativos de uso, de participações societárias, bem como os recebimentos referentes   
às suas vendas, aplicações financeiras e seus resgates.

**Atividades de financiamento**

7.4 Atividades de financiamento são as atividades que resultam das alterações no tamanho e na   
composição dos empréstimos e do patrimônio líquido da entidade. Exemplos: caixa   
recebido por empréstimos de curto e longo prazos e suas amortizações; caixa recebido pela   
emissão, recompra, resgate ou reembolso de ações ou outros instrumentos patrimoniais.

**Operações de *hedge***

7.5 Quando um contrato é contabilizado como contrato de proteção (hedge), a entidade deve

classificar os fluxos de caixa do contrato juntamente com os fluxos de caixa do item   
protegido.

**Apresentação dos fluxos de caixa das atividades operacionais**

7.6 A entidade deve apresentar os fluxos de caixa das atividades operacionais usando o método

indireto, segundo o qual o resultado é ajustado pelos efeitos das transações que não   
envolvem caixa, quaisquer diferimentos ou outros ajustes por competência sobre   
recebimentos ou pagamentos operacionais passados ou futuros, e itens de receita ou   
despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de   
financiamento.

7.7 Pelo método indireto, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais é determinado   
ajustando-se o resultado líquido quanto aos efeitos de: mudanças ocorridas nos estoques e   
nas contas operacionais a receber e a pagar durante o exercício; itens que não afetam o   
caixa, tais como depreciação, provisões, tributos diferidos; receitas (despesas)   
contabilizadas pela competência, mas ainda não recebidas (pagas) (normalmente por

variação nas respectivas contas de ativos e passivos); ganhos e perdas de variações   
cambiais não realizadas, lucros de coligadas e controladas não recebidos; e todos os outros   
itens cujos efeitos sobre o caixa sejam decorrentes das atividades de investimento ou de   
financiamento.

**Divulgação dos fluxos de caixa das atividades de investimento e financiamento**

7.8 A entidade deve apresentar separadamente as principais classes de recebimentos brutos e

de pagamentos brutos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento. Os   
fluxos de caixa agregados derivados da aquisição ou alienação de controladas ou outras   
unidades de negócios devem ser apresentados separadamente e classificados como   
atividades de investimento.

**Juros e dividendos (ou outras formas de distribuição de lucro)**

7.9 A entidade deve classificar os fluxos de caixa referentes a:

(a) juros e dividendos recebidos, nas atividades de investimento; e   
(b) juros e dividendos pagos, nas atividades de financiamento.

**Tributos sobre o lucro**  
7.10 A entidade deve apresentar separadamente os fluxos de caixa derivados dos tributos sobre

o lucro e classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais.   
  
**Transação que não envolve caixa**  
7.11 A entidade deve excluir as transações de investimento e financiamento que não envolvam o

uso de caixa. A entidade deve evidenciar tais transações em nota explicativa de maneira a   
fornecer todas as informações relevantes acerca dessas atividades de investimento e   
financiamento.

**Valores imateriais**  
7.12 Valores irrelevantes (imateriais) devem ser agregados e divulgados em contas

representativas de naturezas diversas, tais como “outros fluxos de caixa”.

**Seção 8   
Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis**

**Estrutura das notas explicativas**

8.1 As notas explicativas devem conter detalhamentos adicionais aos apresentados nas

demonstrações contábeis divulgadas, tais como narrativas e quadros detalhados. Quase   
todas as seções desta Norma apresentam divulgações a serem apresentadas nas notas   
explicativas.

8.2 As notas explicativas devem estar alinhadas com a estrutura conceitual (Seção 2) no que   
tange à relevância e à essência sobre a forma, e só devem conter informações relevantes,   
ou seja, capazes de fazer diferença nas decisões dos usuários.

8.3 A entidade deve, tanto quanto seja praticável, apresentar as notas explicativas de forma   
sistemática e consistente. A entidade deve indicar em cada item das demonstrações   
contábeis a referência com a respectiva informação nas notas explicativas.

8.4 As notas explicativas devem apresentar:

(a) juntamente com cada item apresentado, informações acerca das bases de elaboração   
do item, práticas contábeis utilizadas, estimativas e julgamentos, desde que relevantes;   
e

(b) as informações exigidas por esta Norma que não tenham sido apresentadas em outras   
partes das demonstrações contábeis e que sejam relevantes para compreendê-las.

8.5 A entidade deve apresentar nas notas explicativas declaração de que as demonstrações

contábeis foram elaboradas em conformidade com esta Norma.

8.6 Preferencialmente, as informações de auxílio aos itens apresentados nas demonstrações   
contábeis devem ser apresentadas na ordem que a entidade entender que evidenciará da   
maneira mais adequada o entendimento da situação patrimonial e financeira e o   
desempenho divulgado. Como exemplo não exaustivo, os seguintes critérios podem ser   
adotados:   
(a) maior para menor risco para a entidade;   
(b) maior relevância (materialidade) nas demonstrações; ou   
(c) agrupamento por função na estrutura patrimonial, tais como capital de giro,

endividamento financeiro, ativos de longo prazo, capital próprio, resultados   
operacionais, resultados financeiros etc.

Caso não seja adotado critério por relevância, os itens apresentados podem seguir a ordem   
em que cada demonstração é apresentada.

**Seção 9**

**Demonstrações Consolidadas e Combinadas**

**Alcance e definições**

9.1 Esta seção se aplica às entidades que possuem investimentos em sociedades controladas,   
quer o controle seja direto ou indireto por meio de outras controladas. E define as   
circunstâncias para as quais a entidade controladora deve apresentar, além de suas   
demonstrações individuais, demonstrações contábeis consolidadas, e os procedimentos   
para elaborar essas demonstrações.

9.2 A entidade controladora só não necessita apresentar demonstrações contábeis

consolidadas se ela própria for uma controlada e sua controladora ou a controladora final   
produz demonstrações contábeis consolidadas, ou se a controlada for adquirida e mantida   
com a intenção de venda ou alienação dentro de um ano, a contar da data de sua aquisição,   
e essa venda tenha condição de efetivamente ocorrer.

*9.3 Controle* é o poder de governar as políticas operacionais e financeiras da entidade de forma

a obter benefícios de suas atividades. Supõe-se que o controle existe quando a controladora   
possui, direta, ou indiretamente por meio de controladas, mais da metade do poder de voto   
da entidade, ou esse poder derivado de acordo com outros investidores.

*9.4 Controlada* é a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras

controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente,   
preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

9.5 Esta seção se aplica também às demonstrações *combinadas*, que são aquelas que

aglutinam demonstrações sem que haja uma relação de controle elas, dando-se o controle   
por meio de um indivíduo ou grupo de indivíduos.

**Procedimentos de consolidação**

9.6 As demonstrações contábeis das controladas devem ser da mesma data que a da   
controladora, ou no máximo com dois meses de antecedência.

9.7 As demonstrações contábeis consolidadas apresentam informações contábeis sobre o

conjunto de entidades como se constituíssem uma única entidade. Na elaboração das   
demonstrações contábeis consolidadas, a entidade deve:   
(a) aglutinar as suas demonstrações contábeis com as das controladas linha a linha,

somando itens como ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas;   
(b) eliminar o valor contabilizado de investimento da controladora em cada controlada

contra o patrimônio líquido dessa controlada;   
(c) eliminar os saldos de direitos e obrigações entre as entidades consolidadas, bem como

as receitas e despesas de operações entre elas;   
(d) eliminar dos ativos e do resultado, ou dos lucros ou prejuízos acumulados, os

resultados ainda remanescentes nesses ativos derivados de transações entre si (lucros   
não realizados);

(e) adicionar aos ativos os respectivos saldos das mais ou menos valias pagas quando da   
aquisição da controlada;

(f) incluir o saldo de *goodwill* (ágio por expectativa de rentabilidade futura) derivado de   
aquisição de controlada no ativo intangível;

(g) mensurar e apresentar a participação dos acionistas ou sócios não controladores no   
resultado das controladas consolidadas separadamente da participação dos   
proprietários da controladora para o período de divulgação;

(h) mensurar e apresentar a participação dos acionistas ou sócios não controladores no   
patrimônio líquido das controladas consolidadas, separadamente do patrimônio líquido   
da controladora relativos a eles; essa participação de acionistas ou sócios não   
controladores deve ser mensurada com base no patrimônio líquido da controlada.

**Práticas contábeis uniformes**

9.8 As demonstrações contábeis consolidadas devem ser elaboradas por meio da utilização de

práticas contábeis uniformes para transações e outros eventos e condições similares em   
circunstâncias similares. Para isso, deverão estar seguindo esta Norma de Contabilidade.   
Se um membro do grupo econômico utilizar práticas contábeis distintas daquelas adotadas   
nas demonstrações consolidadas para transações e eventos similares em circunstâncias   
similares, ajustes apropriados devem ser realizados nas suas demonstrações contábeis no   
processo de elaboração das demonstrações contábeis consolidadas.

**Aquisição e alienação de controladas**

9.9 As receitas e as despesas da controlada devem ser incluídas nas demonstrações contábeis

consolidadas a partir da data de aquisição até a data na qual a controladora deixe de   
controlar a controlada.

9.10 Se a entidade deixar de ser controlada, mas o antigo controlador continuar mantendo

investimento na antiga controlada, esse investimento deve ser contabilizado como   
investimento financeiro avaliado ao custo a partir da data em que a entidade deixe de ser   
uma controlada, desde que ela não se torne uma coligada ou entidade controlada em   
conjunto (Seção 14), quando o método da avaliação patrimonial será aplicado. O valor   
contabilizado do investimento pela equivalência patrimonial na data em que a entidade deixa   
de ser uma controlada deve ser considerado como custo para mensuração inicial do ativo   
financeiro.

**Demonstrações combinadas**

9.11 Um controlador pode ser, por exemplo, uma pessoa física, e este não elabora   
demonstrações consolidadas, mas pode ser conveniente elaborar e talvez divulgar   
demonstrações contábeis como se as controladas fossem consolidadas. Tem-se então o   
caso de demonstrações *combinadas*, que podem fornecer informação relevante sobre   
entidades sob controle comum.

9.12 As demonstrações combinadas devem seguir todos os procedimentos de consolidação

desta seção, mas deve ficar claro desde seu título que se trata de demonstração   
combinada.

**Divulgação nas demonstrações consolidadas**

9.13 As seguintes divulgações devem ser feitas nas demonstrações contábeis consolidadas:

(a) o fato de que as demonstrações são consolidadas;   
(b) lista das entidades consolidadas com o percentual de participação no capital de cada

uma; e   
(c) qualquer diferença entre a data das demonstrações contábeis da controladora e de

suas controladas utilizadas na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas.

**Divulgação nas demonstrações combinadas**

9.14 As seguintes divulgações devem ser feitas nas demonstrações contábeis combinadas:   
(a) o fato de que as demonstrações são combinadas;   
(b) a razão dessas demonstrações se apresentarem como combinadas;   
(c) a identificação de qual ou quais os efetivos controladores dessas entidades combinadas

e seus respectivos percentuais de participação;   
(d) qualquer diferença entre as datas das demonstrações combinadas.

**Seção 10**

**Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro**

**Alcance**

10.1 Esta seção fornece orientação para a seleção e aplicação das políticas (práticas) contábeis   
usadas na elaboração de demonstrações contábeis. Cobre, também, mudanças nessas   
práticas, nas estimativas contábeis e correção de erros de demonstrações relativas a   
exercícios anteriores.

**Seleção e aplicação das políticas contábeis**

10.2 As políticas contábeis são princípios específicos, bases, convenções, regras e práticas

aplicados pela entidade na elaboração e apresentação de demonstrações contábeis.

10.3 A administração pode considerar, também, as exigências e orientações das normas   
completas, lidando com questões semelhantes e relacionadas. Ainda, as políticas contábeis   
muitas vezes podem ser diferentes das orientações ou recomendações previstas em regras   
fiscais, devendo a entidade manter os controles adequados para divulgar demonstrações   
contábeis relevantes aos usuários e prestar contas adequadamente aos reguladores e/ou   
administrações tributárias.

**Mudança nas políticas contábeis**

10.4 A entidade deve mudar uma política contábil somente se a mudança for exigida por   
alteração nesta Norma ou resultar em demonstrações contábeis que forneçam informação

mais relevante e confiável relação à posição patrimonial e financeira, ao desempenho ou   
aos fluxos de caixa da entidade.

10.5 Não constituem mudanças nas práticas contábeis a aplicação de prática contábil para   
eventos que não tenham ocorrido anteriormente ou que não eram materiais.

**Aplicação retrospectiva**

10.6 Quando de uma mudança na prática contábil, a entidade deve aplicar a nova prática às

informações comparativas do exercício anterior mais antigo sendo apresentado, como se a   
nova prática contábil sempre tivesse sido aplicada. Quando impraticável determinar esses   
efeitos retroativos, a entidade deve aplicar a nova prática contábil no resultado corrente,   
mas divulgar o fato e o valor envolvido. Os ajustes retroativos devem ser contabilizados   
como ajustes de exercícios anteriores em Lucros ou Prejuízos Acumulados; o período   
comparativo, o ajuste se dá no seu balanço de abertura (início do período do balanço   
comparativo).

**Mudança de estimativa contábil**

10.7 Quando existem fatos e informações novos, pode ser necessário que se alterem as

estimativas anteriormente feitas, como é o caso de mudança na vida útil de um imobilizado.   
Nesse caso, os efeitos dessa mudança de estimativa se dão apenas prospectivamente, ou   
seja, do resultado do exercício para a frente.

**Divulgação de mudança na política contábil ou na estimativa**

10.8 Quando existir mudança de política contábil, a entidade deve divulgar sua natureza, o valor

do ajuste de cada rubrica das demonstrações contábeis afetada (no exercício corrente e   
exercícios anteriores apresentados), o valor do ajuste relacionado aos exercícios anteriores   
apresentados e uma explicação caso seja impraticável determinar os valores a serem   
divulgados.

10.9 Caso haja mudança relevante na estimativa, a entidade deve divulgar sua natureza e o

efeito dessa mudança sobre os ativos, passivos, receitas e despesas do exercício corrente.   
Se a entidade conseguir estimar o efeito da mudança em um ou mais exercícios futuros, ela   
deve divulgar essa estimativa.

**Retificação e divulgação de erros de exercícios anteriores**

10.10 Erros de exercícios anteriores são omissões e má apresentação nas demonstrações

contábeis de um ou mais exercícios anteriores, decorrentes de falha no uso, ou de uso   
errôneo de informações confiáveis que:   
(a) estavam disponíveis quando as demonstrações contábeis daqueles exercícios foram

autorizadas para emissão; e   
(b) poderiam ter sido obtidas sem custo excepcional e levadas em consideração na

elaboração e apresentação daquelas demonstrações contábeis.

10.11 Tais erros incluem os efeitos de erros matemáticos, erros na aplicação das práticas   
contábeis, omissões ou interpretações erradas dos fatos e fraude.

10.12 Na medida do possível, a entidade deve corrigir o erro material de exercício anterior,

retrospectivamente, nas primeiras demonstrações contábeis autorizadas para emissão após   
sua descoberta, por:   
(a) reapresentação dos valores comparativos para os exercícios anteriores apresentados

em que o erro ocorreu; ou

(b) se o erro ocorreu antes do exercício anterior mais antigo apresentado, recalculando o   
saldo inicial dos ativos, passivos e patrimônio líquido do exercício anterior mais antigo   
apresentado.

10.13 Em caso de erros de exercícios anteriores, a entidade deve divulgar a natureza do erro do

exercício anterior, o valor da correção para cada rubrica das demonstrações contábeis   
afetadas para cada exercício anterior, conforme possível, e o valor da correção no início do   
exercício anterior mais antigo apresentado.

As demonstrações contábeis de exercícios subsequentes não precisam repetir essas   
divulgações.

**Seção 11**

**Ativos e Passivos Financeiros Alcance**

**Alcance**

11.1 Esta seção promove orientação para o tratamento contábil de contas a receber, contas a   
pagar e demais ativos financeiros e passivos financeiros.

11.2 São exemplos de ativos e passivos financeiros:

(a) caixa;   
(b) contas bancárias, certificados de depósitos bancários e ativos semelhantes;   
(c) contas, títulos e empréstimos a receber e a pagar;   
(d) ações, títulos públicos e letras negociáveis;   
(e) títulos de dívida e instrumentos semelhantes;

11.3 A Seção 11 não se aplica aos direitos e obrigações dos empregadores de acordo com os

planos de benefícios aos empregados, na qual a Seção 28 – Benefícios a Empregados é   
aplicável.

**Reconhecimento inicial de ativos financeiros e passivos financeiros**

11.4 A entidade contabiliza um ativo financeiro ou um passivo financeiro somente quando tornar-

se parte das disposições legais ou contratuais.

**Base de mensuração**

11.5 Todos os ativos e passivos financeiros devem ser mensurados pelo método do custo   
amortizado (valor original mais despesas ou receitas financeiras reconhecidas pelo regime   
de competência), descrito nos itens 11.09 (ativos financeiros) e 11.12 (passivos financeiros),   
com possível exceção do item 11.15.

**Mensuração inicial**

11.6 Quando o ativo ou o passivo financeiro é reconhecido, a entidade deve mensurá-lo pelo seu

custo, ou seja, pelo valor original da transação e gastos diretamente relacionados à   
aquisição (por exemplo, emolumentos e taxas de corretagem). Para valores a receber e a   
pagar originados de transação comercial com prazo igual ou inferior a um ano, não há   
necessidade de desconto a valor presente. Para valores a receber e a pagar superiores a   
um ano, a entidade deverá contabilizar o ativo ou o passivo com base no valor à vista,   
descontando-o a valor presente.

11.7 Quando do ajuste do ativo ou passivo financeiro a valor presente, pode ser utilizada conta   
retificadora representativa dos encargos a transcorrer, mas a apresentação pode ser feita   
pelo valor líquido.

11.8 No caso de aplicações ou de captações de recursos financeiros a valores prefixados ou não,

os ativos e passivos financeiros serão inicialmente registrados pelos valores efetivamente   
aplicados ou captados.

**Mensuração subsequente**

11.9 A partir da data da contabilização inicial, o valor dos ativos financeiros será acrescido da

receita de juros, se houver, e diminuído dos valores recebidos.

11.10 Um ajuste para perdas de crédito deve ser reconhecido quando a entidade identificar   
situações em que não espera mais receber, totalmente ou parcialmente, o montante a que   
tem direito, com base no conceito de perda esperada (e não apenas de perda incorrida).   
Esse ajuste é realizado por meio de conta retificadora do saldo do ativo financeiro. Esse   
ajuste deve reduzir o resultado contábil do exercício em que foi contabilizado.

11.11 Em exercícios subsequentes, o ajuste deve ser revertido caso a entidade identifique que a   
perda esperada tenha diminuído ou desaparecido. O valor da reversão será contabilizado   
como receita do exercício em que for identificada a redução da perda anteriormente   
contabilizada.   
  
11.12 A partir da data da contabilização inicial, o valor dos financeiros será acrescido   
da despesa de juros e outras atualizações, se houver, e diminuído dos valores pagos.

11.13 A apropriação das receitas ou despesas financeiras deve ser feita à base do regime de   
competência e com base nas taxas efetivas de juros (sistema de juros compostos).

11.14 Os ativos e passivos financeiros devem ser ajustados como decorrência de qualquer   
indicador legal ou contratual aplicável, como variação cambial ou índice de preços, em   
contrapartida ao resultado financeiro.

11.15 No caso de aplicações em títulos ou valores mobiliários de entidade aberta com mercado   
ativo, podem ser atualizadas pelo valor de mercado com contrapartida no resultado.

**Baixa de ativo financeiro**

11.16 A entidade deve baixar um ativo financeiro apenas quando:

(a) os valores forem integralmente recebidos; ou   
(b) a entidade não esperar mais receber os valores.

11.17 No caso de transferência do ativo financeiro para outra entidade (cessão de crédito,

securitização, desconto, venda etc.), primeiramente deve ser avaliado se todos os riscos e   
benefícios associados ao seu recebimento foram, de fato, transferidos. Em caso afirmativo,   
o ativo deve ser baixado. Caso contrário, a entidade deverá manter o ativo financeiro e   
contabilizar o valor recebido como um passivo financeiro. Por exemplo, quando há desconto   
de duplicatas a receber, o risco de recebimento geralmente continua com a entidade que   
efetuou o desconto, logo ela deve manter a duplicata a receber em seu ativo e reconhecer   
um passivo financeiro.

**Baixa de passivo financeiro**

11.18 A entidade baixa um passivo financeiro apenas quando ele é extinto – ou seja,

quando a obrigação especificada no contrato é cumprida, cancelada ou expirar.

**Divulgação**

11.19 A entidade deve divulgar informação relevante que permita aos usuários de suas   
demonstrações contábeis identificar e compreender as principais classes de ativos e   
passivos financeiros e seus efeitos no resultado e outras informações que julgar relevantes   
para seus usuários.

11.20 Se a entidade transfere ativos financeiros para outra parte em transação que não se   
qualifica para baixa (item 11.17), a entidade deve divulgar para cada classe relevante de tais   
ativos financeiros:   
(a) a natureza dos ativos;   
(b) a natureza dos riscos e benefícios de propriedade aos quais a entidade permanece

exposta;   
(c) os valores contábeis dos ativos e de quaisquer passivos associados que a entidade

continue a reconhecer.

11.21 Quando a entidade penhora ativos financeiros como garantia para passivos ou passivos   
contingentes relevantes, deve divulgar:   
(a) o valor contábil dos ativos financeiros penhorados como garantia;   
(b) os termos e condições relativos a esse penhor.

11.22 Para empréstimo a pagar reconhecido na data do balanço, para o qual existe quebra de

contrato ou inadimplência, a entidade deve divulgar quando relevante:   
(a) detalhes sobre a quebra ou inadimplência;   
(b) o valor contábil dos empréstimos a pagar correspondentes na data do balanço;   
(c) se a quebra de cláusulas ou inadimplência foi sanada, ou as cláusulas dos empréstimos

a pagar foram renegociadas antes das demonstrações contábeis terem sido autorizadas   
para emissão.

11.23 No caso de utilização de contratos de instrumentos derivativos, quer para fins de proteção

de dívidas, de recebíveis, de variações de preços, de indexadores e outros (operações de   
*hedge),* quer para fins especulativos, deverá a empresa evidenciar em nota explicativa   
específica informações completas sobre as características desses instrumentos.

**Seção 12**

**Outros Tópicos sobre Instrumentos Financeiros**

O conteúdo desta seção está incluído na Seção 11 desta Norma.

**Seção 13   
Estoques**

**Mensuração de estoques, custo de estoques e custo de aquisição**

13.1 A entidade avalia estoques pelo menor valor entre o custo de aquisição e o preço de venda

estimado diminuído das despesas de venda e dos custos para completá-los.   
  
13.2 Os custos de aquisição de estoques abrangem o preço de compra, de transformação,

tributos não recuperáveis, transporte, manuseio e outros custos diretamente atribuíveis à   
aquisição de mercadorias, bens acabados, materiais e serviços, incluindo os incorridos para   
trazê-los para a localização e condições atuais. Tributos recuperáveis, descontos   
comerciais, abatimentos e outros itens similares são deduzidos na determinação dos custos   
de compra.

13.3 A entidade pode adquirir estoques em condições de pagamento em data futura. Se   
relevante a diferença com relação ao valor à vista, a diferença é reconhecida como despesa   
de juros e não como custo do estoque. Neste caso, a contabilização deverá considerar o   
ajuste a valor presente do passivo correspondente, observando-se o disposto nos itens 11.6,   
11.7 e 11.13.

**Custos de transformação**

13.4 Os custos de transformação de estoques incluem os diretamente relacionados à produção,

tais como mão de obra direta e outros. Eles também incluem a alocação sistemática de   
custos indiretos de produção fixos (tais como depreciação e manutenção de instalações e   
equipamentos de fábrica) e variáveis (tais como materiais indiretos e energia), que são   
incorridos na conversão de materiais em bens acabados. Os custos indiretos fixos de   
produção devem ser alocados com base na capacidade normal das instalações de   
produção. Os custos indiretos de produção variáveis são alocados a cada unidade de   
produção com base no uso real das instalações de produção. Esses conceitos são   
aplicáveis também ao custo de serviços sendo executados.

**Custos excluídos dos estoques**

13.5 Não são incluídos no custo de estoques de bens e serviços e são reconhecidos como

despesas no exercício em que são incorridos a quantidade anormal de material, a mão de   
obra ou outros custos de produção desperdiçados, os custos da ociosidade e as despesas   
administrativas, de venda e financeiras.

**Custos de estoques de prestador de serviços**

13.6 Prestadores de serviços, à medida que tenham estoques de serviços sendo executados, os

avaliam pelos custos de sua produção, o que inclui mão de obra e outros custos de pessoal   
e demais custos diretamente envolvidos na prestação de serviço, mas não inclui valores   
relativos a despesas com vendas, administrativas e financeiras.

**Estoques de produtos animais, vegetais e minerais**

13.7 Esses estoques, se tiverem mercado ativo e preço objetivamente verificável, poderão ser

avaliados a valor de mercado, reconhecido diretamente no resultado. Variações de mercado   
posteriores, se essa for a prática comercial, poderão ser reconhecidas também contra o   
resultado.

**Métodos de avaliação do custo**

13.8 A entidade deve avaliar o custo de estoques usando o método do primeiro a entrar, o

primeiro a sair (PEPS), ou o método do custo médio ponderado, aplicando o mesmo método   
de avaliação de custo para todos os estoques de natureza e uso similar, de forma   
consistente ao longo do tempo. Se possível identificar o custo específico, deverá ele ser   
adotado.

**Reconhecimento como despesa**

13.9 A entidade reconhece o valor contábil dos estoques como despesa no exercício no qual a

receita de venda relacionada é reconhecida.

**Divulgação**

13.10 A entidade deve divulgar, conforme aplicável: as práticas contábeis adotadas ao avaliar   
estoques, incluindo o método de custo utilizado; o valor contábil total de estoques e o   
detalhe das categorias relevantes de estoques apropriadas à entidade; o valor de estoques   
reconhecidos como despesa durante o exercício; perdas por redução ao valor recuperável   
reconhecidas ou revertidas para o resultado; e, se aplicável, o valor contábil total de   
estoques dados como garantia de passivos.

**Seção 14   
Investimento em Controlada, em Controlada em Conjunto (*Joint Venture*), em Coligada e**

**Outras Participações Societárias**

**Alcance e definições**

14.1 Esta seção é aplicável, nas demonstrações contábeis individuais, à contabilização de seus   
investimentos em entidades controladas, controladas em conjunto (*joint ventures*) e em   
coligadas, classificáveis como Investimento no Ativo Não Circulante; e é aplicável, no caso   
de demonstrações consolidadas, aos investimentos em controladas em conjunto e em   
coligadas. Para as demais, aplica-se a Seção 11.

14.2 *Controlada* é a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras

controladas, por maioria no capital votante ou por acordo entre sócios, tenha assegurado, de   
modo permanente, preponderância nas deliberações sociais, o poder de eleger a maioria   
dos administradores e o poder de governar as políticas operacionais e financeiras da   
entidade que lhe garantam a capacidade de poder afetar os resultados dessa investida.

14.3 *Controlada em conjunto* (joint venture) é um acordo por meio do qual as partes não detêm

cada uma isoladamente o controle de uma investida, mas o têm em conjunto por meio de   
acordo entre sócios ou algum outro instrumento legal.

14.4 *Coligada* é a entidade sobre a qual a investidora tem influência significativa e que não é nem

controlada nem investimento controlado em conjunto. Influência significativa é o poder de   
participar nas decisões da política financeira e operacional da entidade coligada, mas sem   
deter controle ou controle conjunto sobre essas políticas. Presume-se a influência   
significativa quando a investidora, direta ou indiretamente (por exemplo, por meio de   
controladas), detém 20% ou mais do poder de voto da entidade coligada, a menos que   
possa ser claramente comprovado o contrário. No caso de participação inferior a 20%, se   
evidenciada e justificada a influência, também é configurada a figura da coligada.

**Método da equivalência patrimonial**

14.5 A investidora avalia seus investimentos em sociedades controladas, controladas em

conjunto e em coligadas pelo método da equivalência patrimonial com base em   
demonstrações da mesma data ou com defasagem máxima de 60 dias. Sob esse método o   
investimento é reconhecido, inicialmente, pelo preço da transação (incluindo os custos da   
transação), e é ajustado subsequentemente para refletir a participação da investidora no   
resultado da investida. Esse ajuste tem como contrapartida o resultado da investidora.

14.6 Também é ajustada a equivalência patrimonial, subsequentemente à aquisição, para

registro de outras mutações do patrimônio líquido da investida que não sejam resultado, em   
conta reflexa no patrimônio líquido da investidora para transferência para o resultado   
quando o mesmo ocorrer no patrimônio líquido da investida.

14.7 As variações de câmbio em sociedades no exterior e as decorrentes de variação no

percentual detido no capital da investida serão registradas em conta específica do

patrimônio líquido da investidora até a baixa do investimento, quando deverão compor o   
ganho ou a perda na baixa nessa transação.

14.8 Na aquisição de investimento em entidade avaliado pela equivalência patrimonial, a

investidora deve contabilizar qualquer diferença (tanto positiva como negativa) entre o custo   
de aquisição e o valor contábil da parte adquirida do patrimônio líquido da investida de   
acordo com os itens 19. 9 a 19.11 da Seção 19.

14.9 As distribuições de resultado recebidas da entidade investida devem ser registradas como

redução do valor do investimento avaliado pela equivalência patrimonial.   
  
14.10 Se existir evidente indicação de perda do valor contábil recuperável de um investimento em

coligada, entidade controlada em conjunto ou controlada, a investidora deve testar todo o   
valor contábil do investimento para redução ao valor recuperável, ajustando esse ativo ao   
seu provável valor recuperável como um ativo único.

14.11 Quando da equivalência patrimonial, a investidora elimina todos os lucros e prejuízos não

realizados relevantes (ainda incluídos no ativo da controladora ou de controlada) resultantes   
de transações entre controladas entre si e com a controladora.

14.12 Se a investida utiliza práticas contábeis que diferem significativamente daquelas da

investidora, esta deverá primeiramente ajustar extracontabilmente essas demonstrações da   
investida para refletir as suas práticas contábeis.

14.13 Se a equivalência patrimonial zerar no caso de perdas de controlada, controlada em

conjunto ou coligada que apresente patrimônio líquido negativo, a investidora deve   
reconhecer perdas adicionais como provisão no passivo na medida em que a investidora   
tenha obrigação de efetuar pagamentos em nome da investida.

14.14 A investidora deve deixar de utilizar o método de equivalência patrimonial a partir da data

em que deixar de ter influência significativa na investida. O saldo último dessa equivalência   
será considerado como custo de aquisição de investimento avaliado ao custo.

**Investimento societário não avaliável pela equivalência patrimonial**

14.15 Os investimentos societários que não sejam avaliáveis pela equivalência patrimonial serão

registrados e mantidos ao custo, sujeitos ao teste de recuperabilidade no caso de evidente   
perda provável, classificados no ativo circulante se destinados à venda ou no não circulante   
se destinados à obtenção de benefícios pela sua manutenção.

14.16 No caso de investimentos em companhia aberta com mercado ativo, poderá a entidade

optar pela aplicação do valor de mercado desse investimento.

**Divulgação**

14.17 As notas explicativas dos investimentos avaliáveis pela equivalência patrimonial devem   
conter informações relevantes e precisas sobre as sociedades e suas relações com a   
companhia, indicando:   
(a) a denominação da sociedade, seu capital social e patrimônio líquido;   
(b) número, espécies e classes das ações ou quotas de propriedade da companhia, e o

preço de mercado das ações, se houver;   
(c) o lucro líquido do exercício;   
(d) os créditos e as obrigações entre a companhia e as sociedades controladas e

controladas em conjunto; e

(e) o montante das receitas e despesas em operações entre a companhia e essas   
investidas.

**Seção 15   
Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*)**

O conteúdo desta seção do CPC ME está contido, nesta Norma, na Seção 14 – Investimento em   
Controlada, em Controlada em Conjunto (*Joint Venture*) e em Coligada.

**Seção 16   
Propriedade para Investimento**

Esta seção está incluída na Seção 17 – Ativo Imobilizado.

**Seção 17   
Ativo Imobilizado**

**Alcance**

17.1 Esta seção trata da contabilização de:

(a) ativos tangíveis classificáveis destinados à manutenção da atividade da entidade;   
(b) terrenos ou edificações que atendam à definição de propriedade para investimento por

se destinarem a recebimento de aluguéis ou valorização para venda;   
(c) ativos biológicos destinados à manutenção da atividade, como animais para reprodução

e plantas permanentes portadoras;   
(d) ativos tangíveis vinculados à exploração da atividade de concessão;   
(e) outros ativos tangíveis destinados à manutenção das atividades operacionais.

**Contabilização inicial**

17.2 O ativo imobilizado será contabilizado, no seu reconhecimento inicial, pelo seu respectivo

custo de aquisição ou construção. As propriedades para investimento deverão ser   
registradas ao custo de forma segregada dos demais terrenos e/ou edifícios que integram o   
ativo imobilizado.

**Elementos do custo**

17.3 O custo do ativo imobilizado compreende todos os seguintes custos:

(a) seu preço de compra à vista, incluindo taxas legais e de corretagem, tributos de   
importação e tributos de compra não recuperáveis; e custo de materiais, mão de obra e   
encargos sociais, energia etc., no caso de sua construção;

(b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e em condição   
necessária para que seja capaz de funcionar da maneira pretendida pela administração;

(c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração da   
área na qual o item está localizado decorrentes da obrigação legal ou construtiva   
(deliberada pela empresa sem imposição legal e de conhecimento dos beneficiários).

17.4 As receitas e as respectivas despesas de operações eventuais ao longo da construção ou

desenvolvimento de item de ativo imobilizado são reconhecidas no resultado caso essas   
operações não sejam necessárias para colocar o item no seu local pretendido e em   
condições de operação.

**Partes e peças de reposição**

17.5 Itens como peças de reposição, equipamentos de reserva e equipamentos de serviço devem   
ser contabilizados de acordo com esta seção quando atenderem à definição de ativo   
imobilizado. Caso contrário, deverão ser classificados como estoque.

17.6 O custo da substituição de partes e peças será contabilizado como despesa do exercício em

que ocorrer a substituição, exceto se a parte ou peça substituta acrescentar benefícios   
futuros à entidade. Neste caso, a entidade deverá adicionar o custo respectivo e baixar o   
valor contábil das partes substituídas em contrapartida ao resultado. Se não for praticável   
determinar o valor contábil da parte substituída, poderá ser utilizado o custo da substituição   
como indicação do custo de aquisição ou construção da parte substituída, deduzido da   
depreciação acumulada referente à parte substituída.

**Contabilização subsequente**

17.7 A entidade deve mensurar os itens do ativo imobilizado após o reconhecimento inicial pelo

custo menos a depreciação acumulada e qualquer perda acumulada por redução ao valor   
recuperável, incluindo as propriedades para investimento.

**Depreciação**

17.8 A entidade deve alocar o valor depreciável do ativo em base sistemática ao longo da sua

vida útil que bem represente o consumo do imobilizado. Ativos como terrenos, como regra,   
possuem vida útil indeterminada, portanto não são depreciados. A depreciação será feita em   
linha reta, permitindo-se outra alternativa apenas quando totalmente justificável.

17.9 A depreciação do ativo se inicia quando ele está disponível para uso e termina quando ele é   
baixado ou tenha sido totalmente depreciado. A depreciação não termina quando o ativo se   
torna ocioso ou quando é retirado do uso produtivo, a não ser que utilizado o método de   
depreciação pelo uso.

17.10 A depreciação de cada exercício deve ser reconhecida como despesa no resultado, a não   
ser que outra seção desta Norma exija que ela seja reconhecida como parte do custo de   
estoque em produção ou imobilizado em construção.

17.11 Aplicam-se os mesmos critérios adotados à exaustão de recursos minerais.

**Expediente prático**

17.12 Como expediente prático, por poder afetar a relação custo/benefício, e se não distorcer

materialmente a representação adequada das demonstrações contábeis, a entidade poderá   
utilizar os critérios estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para   
a contabilização da depreciação, especificamente no que se refere ao valor depreciável, ao   
método de depreciação e à vida útil. Uma vez adotado esse expediente prático, ele deverá   
ser aplicado a todos os itens que integram o ativo imobilizado da entidade, inclusive àqueles   
classificáveis como propriedades para investimento. Divulgação específica deverá ser feita   
sobre essa adoção.

**Troca de ativos**

17.13 Um item do ativo imobilizado pode ser adquirido por meio de troca de ativo monetário e/ou

não monetário. A entidade deve mensurar o custo do ativo adquirido pelo custo do ativo   
cedido, acrescido do valor correspondente à diferença, se houver.

**Redução ao valor recuperável**

17.14 Nas hipóteses em que o valor contábil de item relevante do ativo imobilizado não puder,   
notoriamente, ser parcial ou totalmente recuperado por meio da venda (líquida das   
despesas de venda) ou uso do respectivo item, a entidade deverá contabilizar a perda   
estimada correspondente. Essa avaliação deverá ser realizada ao final de cada exercício   
social.

17.15 No caso de retorno à condição de recuperabilidade de seu saldo contábil, a perda

anteriormente reconhecida será revertida para o resultado.

**Baixa**

17.16 A entidade deve baixar um item do ativo imobilizado pelo seu valor contábil líquido e   
reconhecer o ganho ou a perda (se cabível) no resultado:   
(a) por ocasião da alienação do ativo; ou   
(b) quando o ativo não for capaz de produzir benefícios econômicos futuros por ter se

tornado imprestável, em razão, por exemplo, de perecimento, danos, quebras ou   
obsolescência.

**Divulgação**

17.17 A entidade deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, para cada classe

ou grupo relevante de ativo imobilizado:   
(a) as bases de mensuração utilizadas para determinação do valor contábil bruto;   
(b) os métodos de depreciação utilizados;   
(c) as vidas úteis e as taxas de depreciação utilizadas;   
(d) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (somadas às perdas acumuladas por

redução ao valor recuperável de ativos) no início e no final do período de divulgação.   
17.18 Quando relevantes, a entidade também deve divulgar:

(a) a existência e os valores contábeis dos ativos imobilizados e das propriedades para   
investimento para os quais a entidade tenha titularidade restrita ou que foram dados em   
garantia de passivos; e

(b) os valores dos compromissos contratuais para aquisição de ativo imobilizado.   
17.19 Quando relevantes, as propriedades para investimento e os ativos biológicos podem ser

divulgados separadamente do ativo imobilizado.

**Seção 18   
Ativo Intangível Exceto Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (*Goodwill*)**

**Alcance**

18.1 Esta seção se refere à contabilidade para todos os ativos intangíveis adquiridos, exceto o

ágio por expectativa de rentabilidade futura (ver Seção 19) e os ativos intangíveis mantidos   
por entidade para venda no curso normal dos negócios (ver Seção 13 e Seção 23).

**Contabilização inicial**

18.2 O ativo intangível será contabilizado, na data da sua aquisição, pelo respectivo custo, o qual

compreende o preço de compra à vista mais os tributos não recuperáveis e gastos   
vinculados à necessidade de estarem prontos para sua utilização.

18.3 Os gastos com pesquisa e desenvolvimento incorridos no exercício devem ser reconhecidos

como despesa.

**Contabilização subsequente**

18.4 A entidade deve mensurar os ativos intangíveis, após o reconhecimento inicial, pelo custo   
menos a amortização acumulada. A perda deve ser reconhecida no caso de evidente   
condição de não recuperabilidade do saldo contábil nem pelo valor de venda e nem pelo   
valor em uso.

**Amortização**

18.5 Para os propósitos desta Norma, todos os ativos intangíveis devem ser considerados como

tendo vida útil finita e valor residual igual a zero, exceto se existir compromisso de terceiro   
independente para comprar o ativo ao final da sua vida útil, com o valor desse compromisso   
se constituindo em valor residual.

18.6 A vida útil de ativo intangível deve ser estabelecida de acordo com o período de vigência

dos direitos contratuais ou outros direitos legais correspondentes. Contudo, caso a vida útil   
não possa ser estabelecida de forma confiável, ela deverá ser determinada com base na   
melhor estimativa da administração, a qual não deverá exceder a dez anos e somente   
poderá ser inferior a 5 (cinco) anos se devidamente justificado.

18.7 A entidade deve alocar o valor da amortização de ativo intangível utilizando uma base

sistemática ao longo de sua vida útil. O encargo de amortização para cada exercício deve   
ser reconhecido como despesa, a não ser que outra seção desta Norma exija que tal   
encargo seja reconhecido como parte do custo de ativos, tais como estoques ou imobilizado.

18.8 A amortização é iniciada quando o ativo intangível está disponível para utilização e termina

quando o ativo é baixado. A entidade deve escolher o método de amortização que reflita o   
padrão pelo qual se espera consumir os benefícios econômicos futuros do ativo. Caso não   
possa determinar esse padrão de maneira bastante confiável, a entidade deve utilizar o   
método da linha reta.

**Redução ao valor recuperável**

18.9 A entidade deverá reconhecer como perda o ativo ou parte dele se indícios evidenciarem a

incapacidade de recuperação de parte ou do todo de seu valor.   
  
**Baixa**  
18.10 A entidade deve baixar o ativo intangível pelo seu valor contábil e reconhecer o ganho ou a

perda (se cabível) no resultado:   
(a) por ocasião de alienação do ativo; ou   
(b) quando não existir expectativa de benefícios econômicos futuros pelo uso.

**Divulgação**

18.11 A entidade deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, para cada classe ou

grupo de ativo intangível:   
(a) as vidas úteis e as taxas de amortização utilizadas;   
(b) os métodos de amortização utilizados;   
(c) o valor contábil bruto e qualquer amortização acumulada (somada às perdas

acumuladas por desvalorização) no início e no final do período de divulgação;   
(d) a linha da demonstração do resultado na qual qualquer amortização de ativos

intangíveis é incluída.

18.12 Quando relevante, a entidade também deve divulgar:   
(a) descrição, valor contábil e período de amortização remanescente de qualquer ativo

intangível individual;

(b) existência e valores contábeis dos ativos intangíveis para os quais a entidade tenha   
titularidade restrita ou que tenham sido dados como garantia de passivos;

(c) os valores de acordos contratuais para aquisição de ativos intangíveis.

18.13 A entidade deve divulgar o valor total dos gastos relevantes com pesquisa e   
desenvolvimento reconhecidos como despesa durante o exercício.

**Seção 19**

**Combinação de Negócios (Aquisição de Controle) e Ágio por Expectativa de Rentabilidade   
Futura (*Goodwill*)**

**Alcance e definição de combinação de negócios**

19.1 Esta seção cuida da aquisição do controle de uma empresa ou da aquisição de outro tipo de

negócio em transação que não seja entre entidades sob controle comum. Combinação de   
negócios ocorre quando uma entidade obtém o controle de outra ou o controle de um   
conjunto de ativos (com ou sem passivos) que formam, no seu conjunto, um negócio. Não é   
combinação de negócios a aquisição de ativo(s) isolado(s) que não forma(m) um negócio.

19.2 A combinação de negócios pode ser efetuada pela emissão de ações ou outros títulos   
patrimoniais, transferência de caixa ou equivalentes de caixa ou outros ativos, ou uma   
composição desses elementos.

**Identificação do adquirente**  
19.3 Um adquirente deve ser identificado para todas as combinações de negócios. A adquirente é

a entidade combinada que obtém o controle das outras entidades ou negócios combinados.   
O controle da entidade sobre outra é descrito na Seção 9 – Demonstrações Consolidadas e   
Combinadas.

19.4 Embora algumas vezes a identificação da adquirente possa ser difícil, existem normalmente

indicações de sua existência, tais como o tamanho, a preponderância da administração de   
uma delas etc.

**Custo de combinação de negócios e início do reconhecimento do resultado**

19.5 A entidade adquirente deve mensurar o custo de combinação de negócios como a soma dos

valores de mercado dos ativos entregues na aquisição, dos passivos assumidos, de ações   
ou outros títulos patrimoniais emitidos pela adquirente e mais quaisquer custos atribuíveis à   
combinação de negócios.

19.6 A entidade deve reconhecer o resultado da entidade adquirida a partir da data de aquisição.

**Ajustes no custo de combinação de negócios dependentes de eventos futuros**

19.7 Quando um acordo de combinação de negócios proporcionar ajuste no custo da   
combinação que depende de eventos futuros, o adquirente deve incluir o valor estimado do   
ajuste no custo da combinação na data de aquisição se o ajuste for provável e puder ser   
mensurado de maneira confiável, ou quando essa característica surgir até um ano após a   
aquisição. Esses fatos ajustam o custo da combinação. Após isso, eventuais ajustes serão   
contabilizados no resultado.

**Alocação do custo de combinação de negócios para os ativos adquiridos e passivos   
assumidos**

19.8 A entidade adquirente deve, na data de aquisição, alocar o custo de aquisição na parte   
relativa à equivalência patrimonial, e como mais ou menos valia (diferença entre valor de   
mercado e valor contábil) para os ativos e passivos identificáveis adquiridos que atenderem   
aos critérios de reconhecimento contábil. A entidade pode constituir Tributo Diferido sobre   
essas mais ou menos valias.

**Ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) ou ganho por compra vantajosa**

19.9 Após a alocação de que trata o item anterior, a entidade adquirente deve mensurar o ágio

por expectativa de rentabilidade futura ou o ganho por compra vantajosa adquirido em   
combinação de negócios pela diferença entre o custo de aquisição e a soma algébrica dos   
ativos e passivos adquiridos mensurados a seu valor de mercado.

19.10 Se o custo de aquisição da entidade ou da parte adquirida exceder o valor de mercado dos

ativos e passivos adquiridos mencionados no item 19.9, esse excedente será contabilizado   
como ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) e será amortizado conforme a   
expectativa de geração desse lucro esperado, ou no prazo máximo de 10 (dez) anos.

19.11 Se o custo de aquisição da entidade ou da parte adquirida for inferior ao valor de mercado   
dos ativos e passivos adquiridos mencionados no item 19.9, a entidade deve revisar a   
identificação e a mensuração dos ativos e passivos da entidade ou   
do negócio adquirido e, caso persista esse valor, deverá reconhecer esse ganho por compra   
vantajosa imediatamente no resultado.

19.12 Após essa distribuição do custo de aquisição, este ficará subdividido em três subcontas:   
equivalência patrimonial, mais ou menos valias de ativos e passivos e *goodwill.*

**Divulgação**

**Combinação de negócios efetivada durante o período de divulgação**

19.13 Para cada combinação de negócios relevante durante o período de divulgação, a entidade

deve divulgar as seguintes informações:   
(a) nomes e descrição das entidades ou negócios negociados;   
(b) data de aquisição;   
(c) percentagem de títulos patrimoniais adquiridos com direito a voto;   
(d) custo da combinação e descrição dos componentes desse custo (tais como caixa,

títulos patrimoniais e instrumentos de dívida transferidos);   
(e) valores reconhecidos na data de aquisição para cada classe de ativos e passivos da

entidade ou do negócio adquirido, incluindo o ágio por expectativa de rentabilidade   
futura;

(f) valor de quaisquer excessos reconhecidos no resultado em conformidade com o item   
19.11 e a conta na demonstração do resultado na qual o excesso é reconhecido;

(g) utilização ou não de tributos diferidos na combinação de negócios

**Todas as combinações de negócios com saldos relevantes no balanço**

19.14 A entidade adquirente deve divulgar, se relevante o valor, a vida útil utilizada para   
amortização do ágio por expectativa de rentabilidade futura e a conciliação do valor contábil   
do ágio por expectativa de rentabilidade futura no início e no final do período de divulgação,   
demonstrando-o separadamente e mais:   
(a) mudanças provenientes de novas combinações de negócios;   
(b) perdas por redução ao valor recuperável;   
(c) alienações de negócios anteriormente adquiridos; (d) outras

mudanças.

Essa conciliação não precisa ser apresentada para os exercícios anteriores.

**Seção 20**   
**Arrendamentos, Aluguéis e Outros Acordos ou Contratos Similares**

**Alcance**

20.1 Esta seção se aplica à contabilização de contratos ou acordos por meio dos quais o

arrendador transfere ao arrendatário, locatário ou outro beneficiário, em troca de   
pagamento, ou série de pagamentos, o direito de uso de ativo por um período pactuado   
entre essas partes.

20.2 Os contratos ou acordos referidos no item 20.1 independem da denominação que lhes seja

dada, mas, notadamente compreendem a contratos de arrendamento (operacional ou   
financeiro), de locação de bens ou direitos, incluindo imóveis, certas parcerias agrícolas etc.   
Nesta Norma, os contratos ou acordos sob o seu alcance são designados, genericamente,   
por arrendamentos.

**Contabilização pelo arrendatário**

20.3 O arrendatário deve reconhecer as contraprestações do arrendamento, aluguel e outros

como despesa no resultado, a não ser que outra seção desta Norma exija que eles sejam   
reconhecidos como parte do custo de um ou mais ativos, como estoque ou imobilizado. O   
reconhecimento deverá ser realizado em base linear, ao longo do período do arrendamento.   
O efeito de quaisquer alterações no valor das contraprestações deverá ser contabilizado a   
partir do exercício da alteração.

**Divulgação**

20.4 O arrendatário deve fazer as seguintes divulgações, quando relevantes, para os

arrendamentos:   
(a) o total dos pagamentos futuros mínimos do arrendamento ao final do período de

divulgação, para cada um dos seguintes períodos:   
(i) até um ano;   
(ii) mais de um ano e até cinco anos;   
(iii) mais de cinco anos; e

(b) uma descrição geral dos acordos relevantes de arrendamento do arrendatário incluindo,   
por exemplo, informações sobre aluguéis contingentes, opções de renovação ou de   
compra e cláusulas de reajustamento, subarrendamentos e restrições impostas pelos   
contratos de arrendamento.

**Contabilização pelo arrendador**

20.5 O arrendador deve contabilizar o ativo objeto de arrendamento no ativo imobilizado ou no

ativo intangível, conforme a sua natureza, de forma segregada dos demais elementos que   
integram esses grupos.

20.6 O arrendador deve contabilizar as receitas do arrendamento no resultado em base linear ao

longo do período do arrendamento, considerando o prazo contratualmente estabelecido, a   
não ser quando forem efetivamente variáveis (como percentual da venda etc.). O efeito de   
quaisquer alterações no valor dos pagamentos deverá ser contabilizado a partir do exercício   
da alteração.

20.7 Serão contabilizadas no resultado as despesas relacionadas ao ativo arrendado, incluindo a

depreciação ou amortização, conforme o caso. A política de depreciação ou amortização

para os ativos arrendados depreciáveis ou amortizáveis deve ser consistente com a política   
normal de depreciação ou amortização do arrendador para ativos semelhantes.

20.8 O arrendador deve reconhecer como despesas do exercício todas aquelas diretas iniciais

incorridas na negociação e estruturação de arrendamento.

**Divulgação**

20.9 O arrendador deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, para os   
arredamentos:   
(a) os pagamentos mínimos futuros de arrendamentos não canceláveis para cada um dos

seguintes períodos:   
(i) até um ano;   
(ii) mais de um ano e até cinco anos;   
(iii) mais de cinco anos;

(b) o total de aluguéis contingentes reconhecidos como receita; e   
(c) a descrição geral dos acordos relevantes de arrendamento do arrendador, incluindo, por

exemplo, informações sobre aluguéis contingentes, opções de renovação ou de compra   
e cláusulas de reajustamento, subarrendamentos e restrições impostas pelos contratos   
de arrendamento.

**Transação de venda e *leaseback***

20.10 A transação de venda e *leaseback* envolve a venda do ativo e o concomitante

retroarrendamento do mesmo ativo. O pagamento do arrendamento e o preço de venda são   
geralmente interdependentes porque são negociados como um pacote.

20.11 O vendedor-arrendatário deve reconhecer qualquer lucro ou prejuízo da operação de venda

imediatamente e contabilizar o arrendamento resultante da operação, conforme o disposto   
no 2.3.

20.12 O comprador-arrendador registrará a aquisição do ativo observando os critérios

estabelecidos na Seção 17 e na Seção 18, conforme a natureza do ativo, contabilizando o   
arrendamento resultante da operação, conforme o disposto nos itens 20.5 a 20.8.

20.13 Quando a transação for feita com base em valor notoriamente diferente do valor de

mercado e houver opção de recompra, a venda não será reconhecida e o valor recebido   
será registrado como dívida no passivo.

**Divulgação**

20.14 Quando relevante, arrendatários e arrendadores, além das informações a serem divulgadas

de acordo com os itens 20.4 e 20.9, respectivamente, deverão indicar os ativos objetos de   
transações de venda e *leaseback,* informando o valor e as características da transação de   
venda correspondente.

20.15 Divulgação adicional deverá ser feita para o caso de transação de venda e *leaseback*:

(a) descrição da operação;   
(b) informações sobre o saldo contábil líquido baixado e valor recebido;   
(c) detalhamento das bases do retroarrendamento, tais como valores, prazos, condições de

reajustes e outros.

**Seção 21   
Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes**

**Definição**

21.1 Provisões são obrigações presentes (passivos) com prazo e/ou valor incertos. Obrigações   
por disputas tributárias, cíveis, trabalhistas, bem como aquelas decorrentes de garantias,   
entre outras, são alguns exemplos de provisões. Não se aplica nesta Norma o conceito de   
provisão para os ajustes por redução de valor de ativos, como a depreciação acumulada,   
bem como para obrigações com incertezas não relevantes quanto ao valor, como férias, 13o   
salário, imposto de renda etc., uma vez que não existem incertezas relevantes no tocante a   
prazo e valor.

**Reconhecimento inicial**

21.2 A entidade deve reconhecer uma provisão quando:

(a) a entidade tem uma obrigação na data das demonstrações contábeis como resultado de   
evento passado;

(b) é provável (isto é, maior probabilidade de sim do que não) que será exigida da entidade   
a transferência de benefícios econômicos para liquidação;

(c) o valor da obrigação pode ser estimado de maneira confiável.

21.3 A entidade deve reconhecer a provisão no passivo em contrapartida à despesa, a não ser   
quando fizer parte do custo de um ativo, como estoques.

21.4 Não são passíveis de provisionamentos expectativas de desembolsos futuros cujos fatos   
geradores ainda não tenham ocorrido, como os gastos com reestruturação prevista da   
empresa, gratificações a definir etc.

**Mensuração inicial**

21.5 A entidade deve mensurar uma provisão pela melhor estimativa do valor exigido para liquidar

a obrigação na data do balanço. Quando o valor do dinheiro no tempo for material   
(relevante), o valor da provisão deve ser o valor presente do desembolso esperado, à base   
de taxa de desconto antes dos tributos, que reflita as condições atuais de mercado para a   
entidade.

21.6 No caso de possível restituição de terceiros por conta da liquidação de valor provisionado, a   
entidade deve reconhecer o reembolso como um ativo apenas quando for praticamente   
certo que a entidade irá receber esse valor. O reembolso é um ativo que não deve ser   
compensando contra a provisão. Na demonstração do resultado, a despesa pode ser   
apresentada líquida do reembolso reconhecido.

**Mensuração subsequente**

21.7 A entidade deve revisar as provisões em cada balanço com base na melhor estimativa atual,

contra o resultado, a não ser que a provisão tenha sido originalmente reconhecida como   
parte do custo de um ativo. Quando a provisão é mensurada pelo valor presente da   
obrigação estimada, seu ajuste ao longo do tempo deve ser reconhecido como despesa   
financeira.

**Passivo contingente**

21.8 Passivo contingente é uma obrigação possível, ou seja, com probabilidade de não

desembolso maior do que a de desembolso. A divulgação de passivo contingente relevante   
é exigida, a não ser que seja remota a possibilidade da saída de recursos.

**Ativo contingente**

21.9 A entidade não deve reconhecer um ativo contingente como ativo. É considerado contingente   
o ativo cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais   
eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade. A divulgação de ativo   
contingente relevante é exigida quando a entrada de benefícios econômicos for provável.   
Quando o fluxo de recebimento futuro for praticamente certo, o ativo deixa de ser ativo   
contingente e seu reconhecimento é apropriado.

**Divulgação**

21.10 Para cada classe de provisão e para cada classe de passivo contingente não considerado

remoto, a entidade deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, acerca das   
provisões:   
(a) breve descrição da natureza da obrigação, o valor esperado e as datas de quaisquer

pagamentos resultantes;   
(b) indicação das incertezas sobre o valor ou o momento de ocorrência dessas saídas;   
(c) valor de qualquer reembolso esperado, e o valor de ativo que tenha sido reconhecido

em razão desse fato.   
Informações comparativas de exercícios anteriores não são exigidas.   
Caso seja impraticável fazer uma ou mais de uma dessas divulgações, esse fato deve   
ser declarado.

21.11 A entidade deve divulgar uma descrição da natureza dos ativos contingentes considerados

relevantes ao final do período de divulgação e, salvo se envolver custo ou esforço   
excessivo, uma estimativa de seus respectivos efeitos financeiros esperados.

**Divulgação prejudicial**

21.12 Em casos extremamente raros, a divulgação de alguma ou de todas as informações

exigidas por esta seção pode ser seriamente prejudicial à posição da entidade na disputa   
com outras partes sobre assuntos da provisão, passivo contingente ou ativo contingente. Em   
tais casos, a entidade não precisa divulgar as informações, mas deve divulgar a natureza   
geral da disputa, juntamente com o fato de que, e razões pelas quais, as informações não   
estão sendo divulgadas.

**Seção 22**

**Passivo e Patrimônio Líquido**

**Classificação como passivo ou patrimônio líquido**

22.1 Patrimônio líquido é a diferença entre o total dos ativos da entidade e todos os seus   
passivos. Passivo é uma obrigação presente da entidade, originada de eventos já ocorridos,   
cuja liquidação deve resultar em saída futura de ativos.

22.2 A entidade deve classificar um instrumento como passivo ou como patrimônio líquido de   
acordo com a essência do acordo contratual. Salvo se a entidade tiver direito incondicional   
de evitar a entrega de caixa ou outro ativo para liquidar a obrigação contratual ou devolver o   
valor recebido (exemplo do adiantamento para aumento de capital com condição irrevogável   
e irretratável de não devolução), a obrigação atende à definição de passivo e é classificada   
dessa forma.

22.3 Os seguintes instrumentos são exemplos de instrumentos que são classificados como   
passivos em vez de patrimônio líquido:

(a) instrumento que seja resgatável contrato ou por deliberação do seu titular, mesmo que   
na forma de ações ou cotas do capital social;

(b) instrumento que obriga a entidade a fazer quaisquer pagamentos aos detentores antes   
da liquidação, tais como juros.

**Emissão original de ações ou outros títulos patrimoniais**

22.4 A entidade deve reconhecer a emissão de ações ou outros títulos patrimoniais como

patrimônio líquido quando a outra parte for obrigada a entregar caixa ou outros recursos à   
entidade. Se os títulos patrimoniais forem emitidos antes de a entidade receber o caixa ou   
outros recursos, a entidade deve apresentar o valor recebível como redução do patrimônio   
líquido no seu balanço patrimonial, em conta redutora do capital social, e não como ativo.

**Venda de opção, direito de subscrição e *warrant***

22.5 A entidade deve aplicar os princípios descritos nesta seção aos títulos patrimoniais emitidos

por meio da venda de opções, direitos de subscrição, *warrants* e instrumentos patrimoniais   
similares.

**Ações ou quotas em tesouraria**

22.6 As ações ou quotas em tesouraria são títulos patrimoniais da entidade que tenham sido

emitidos e, quando legalmente possível, readquiridos subsequentemente por essa mesma   
entidade. A entidade deve deduzir do patrimônio líquido o valor dos recursos utilizados na   
reaquisição das ações ou quotas em tesouraria. A entidade não deve reconhecer ganho ou   
perda no resultado na venda desses instrumentos patrimoniais. Essas variações são   
registradas na reserva que tiver sido identificada como lastro para essa operação.

**Distribuição para sócios**

22.7 Havendo distribuição de lucros ou redução de capital com a entrega de bens *in natura*, a

entidade precisa, primeiramente, ajustar esses ativos a seu valor de mercado, no resultado.   
Apenas se o valor de mercado dos ativos a serem distribuídos não puder ser mensurado de   
forma confiável, sem custo ou esforço excessivo, é que o passivo deve ser mensurado ao   
valor contábil dos ativos a serem distribuídos, o que deve ser devidamente divulgado.

22.8 O item anterior não se aplica à distribuição de ativo não monetário que seja controlado pela   
mesma parte ou partes antes e depois da distribuição. Essa exclusão se aplica às   
demonstrações contábeis individuais e consolidadas da entidade que efetua a distribuição.

**Reservas de capital e reservas de lucros**

22.9 Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

(a) a contribuição do subscritor de ações ou cotas que ultrapassar o valor nominal e a parte   
do preço de emissão das ações ou cotas sem valor nominal que ultrapassar a   
importância destinada à formação do capital social;

(b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição.

22.10 Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de   
lucros da entidade.

**Contas especiais**

22.11 Poderão existir contas temporárias no patrimônio líquido exigidas por esta Norma como

variação cambial de investimento societário no exterior, p.e., ou adiantamento para futuro

aumento de capital (se na essência assim for considerado). Essas contas devem ser   
destacadas no patrimônio líquido.

**Divulgação**

22.12 Se o valor de mercado dos ativos a serem distribuídos, conforme descrito no item 22.9, não

puder ser mensurado de forma confiável sem custo ou esforço excessivo, a entidade deve   
divulgar esse fato e os motivos pelos quais a mensuração confiável do valor de mercado   
implicaria custo ou esforço excessivo.

22.13 As contas especiais mencionadas no item 22.11 deverão ser destacadas no patrimônio   
líquido.

**Seção 23   
Receitas**

**Alcance**

23.1 Esta seção deve ser aplicada na contabilização de receitas originadas dos seguintes eventos

e transações:   
(a) venda de produtos (produzidos pela empresa com o propósito de venda ou comprados

para revenda);   
(b) prestação de serviços;   
(c) contratos de construção;   
(d) uso de ativos da empresa rendendo juros, *royalties*, dividendos (ou outra forma de

distribuição de resultado de investimento não avaliado pela equivalência patrimonial)   
etc.

O uso do método da equivalência patrimonial (Seção 14) e a variação de valor de mercado   
de alguns ativos (Seção 13) não são tratados nesta seção.

**Mensuração da receita**

23.2 A entidade deve mensurar a receita líquida pelo valor de mercado da contraprestação

recebida ou a receber, o que desconsidera o valor de qualquer desconto comercial,   
desconto financeiro por pagamento antecipado a terceiros, descontos e abatimentos por   
volume concedidos pela entidade, tributos sobre receitas e sobre o valor adicionado. A   
entidade registra a receita bruta e essas deduções, mas divulga somente a receita líquida.   
Não devem ser incluídos na receita valores coletados em nomes de terceiros, como na   
forma de recebimentos por conta de serviços a serem prestados por terceiros.

**Venda de produtos**

23.3 A entidade deve reconhecer a receita originada na venda de produtos quando forem

satisfeitas todas as seguintes condições:   
(a) a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos

envolvidos (em geral, com a transferência do título legal ou transferência da posse para   
o comprador);

(b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos   
em grau normalmente associado à propriedade, nem efetivo controle de tais produtos;

(c) o valor da receita pode ser mensurado de forma confiável;   
(d) é provável que os recebimentos com a transação fluirão para a entidade;   
(e) os custos incorridos ou a incorrer com relação à transação podem ser mensurados de

forma confiável.

**Prestação de serviços**

23.4 A receita de prestação de serviços deve ser apropriada quando da transferência dos   
serviços ou dos seus benefícios ao cliente.

23.5 Quando o resultado da transação envolvendo a prestação de serviços não puder ser

estimado de forma confiável, a entidade deve reconhecer a receita apenas na medida das   
despesas reconhecidas que são recuperáveis (produzindo resultado nulo).

**Método de percentagem completada**

23.6 Contratos de execução de serviços ao longo do tempo e contratos de construção podem ser

reconhecidos conforme o andamento do serviço ou da construção se:   
(a) o valor da receita é determinado e mensurável de forma confiável;   
(b) é provável que os recebimentos fluirão para a entidade;   
(c) o estágio de execução do contrato e os custos incorridos e a incorrer podem ser

mensurados de forma confiável;   
(d) no caso de construção, se o cliente é detentor do controle do bem sendo produzido e o

construtor não possa dar outra destinação ao bem que não a entrega ao cliente.

23.7 A entidade deve rever continuadamente as estimativas de receita e custos à medida que o   
contrato de construção progride. A receita deve ser apropriada conforme o andamento físico   
da obra ou, preferencialmente, conforme a incorrência nos custos.

23.8 A receita de execução de serviços ao longo do tempo deve ser apropriada de forma linear, a   
não ser que outro método seja determinante para uma mais fidedigna representação do   
desempenho da entidade.

**Juros, *royalties* e dividendos (ou outra forma de distribuição de resultado)**

23.9 A entidade deve reconhecer a receita originada do uso, por terceiros, dos ativos da entidade

que produzam juros, *royalties* e dividendos (ou outras distribuições de resultado sem   
utilização da equivalência patrimonial) de acordo com as bases determinadas no item   
seguinte quando:   
(a) for provável que os benefícios econômicos associados com a transação fluirão para a

entidade; e   
(b) o valor da receita puder ser mensurado de forma confiável.

23.10 A entidade deve reconhecer a receita de acordo com as seguintes bases:

(a) os juros são reconhecidos usando o método da taxa efetiva de juros;   
(b) os *royalties* são reconhecidos pelo regime de competência de acordo com a substância

do acordo;   
(c) os dividendos ou outras distribuições de resultado são reconhecidos quando o direito do

acionista ou sócio de receber o pagamento estiver estabelecido.

**Divulgação**

23.11 A entidade deve divulgar:   
(a) as políticas contábeis adotadas para o reconhecimento de receitas, incluindo os

métodos adotados para determinar o estágio de execução de transações envolvendo a   
prestação de serviços e a execução de construção;

(b) o valor de cada categoria de receita reconhecida durante o exercício, mostrando   
separadamente, pelo menos, a receita originada de venda de produtos, prestação de   
serviços, juros, *royalties*, dividendos, comissões ou quaisquer outros tipos de receita;

(c) apenas em nota explicativa, a receita bruta, suas deduções e a receita líquida.

**Seção 24**

**Subvenção Governamental**

**Alcance e definição**

24.1 Esta seção especifica a contabilização para todas as subvenções governamentais.   
Subvenção governamental é uma assistência pelo Governo na forma de transferência de   
recursos para a entidade que possa ser razoavelmente quantificada em dinheiro, em troca   
do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades   
operacionais da entidade.

**Reconhecimento e mensuração**

24.2 A entidade deve reconhecer as subvenções governamentais da seguinte forma:

(a) a subvenção que não impõe condições de desempenho futuro sobre a entidade   
recebedora é reconhecida como receita quando os valores da subvenção forem líquidos   
e certos;

(b) a subvenção que impõe determinadas condições de desempenho futuro sobre a   
entidade recebedora é reconhecida como receita apenas quando as condições de   
desempenho forem atendidas;

(c) as subvenções recebidas antes dos critérios de reconhecimento de receita serem   
satisfeitos são reconhecidas como um passivo.

24.3 A entidade deve mensurar as subvenções pelo valor de mercado do ativo recebido ou

recebível.

**Divulgação**

24.4 A entidade deve divulgar as seguintes informações sobre subvenções governamentais:   
(a) a natureza e os valores de subvenções governamentais reconhecidas nas

demonstrações contábeis;   
(b) condições não atendidas e outras contingências ligadas às subvenções governamentais

que não tenham sido reconhecidas no resultado;   
(c) indicação de outras formas de assistência governamental da qual a entidade tenha

diretamente se beneficiado.

**Seção 25**   
**Receitas e despesas financeiras**

**Reconhecimento e mensuração**

25.1 As receitas e despesas financeiras devem ser apropriadas ao longo do tempo por regime de

competência, com base na taxa efetiva de juros (método dos juros compostos), a não ser   
quando legal ou contratualmente houver a aplicação dos juros simples.

25.2 As receitas e despesas financeiras incorporam, além dos juros, as variações cambiais,

variações monetárias e outras receitas ou despesas decorrentes de captação e aplicação de   
recursos financeiros, ou outros ativos e passivos ajustados a valor presente.

25.3 Os resultados de operações de proteção (*hedge*) de receitas ou despesas financeiras devem

ser apresentados como retificações dessas receitas ou despesas. Os derivados de outras   
proteções deverão ser alocados aos itens a que se referem.

**Divulgação**

25.4 As despesas derivadas de captações de recursos financeiros (empréstimos e   
financiamentos) devem ser apresentadas separadamente das demais despesas financeiras   
no resultado ou em nota explicativa. O mesmo com as receitas de aplicações financeiras   
das entidades, onde essa atividade seja de natureza operacional por fazerem parte do   
modelo de negócio da entidade.

**Seção 26**

**Pagamento Baseado em Ações**

Entidades reguladas por esta Norma que realizem operações com pagamentos baseados   
em ações deverão aplicar a Seção 26 da NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e   
Médias Empresas.

**Seção 27**

**Redução ao Valor Recuperável de Ativos**

O conteúdo desta seção está distribuído nas seções que cuidam dos ativos.

**Seção 28**   
**Benefícios a Empregados e Administradores e seus Encargos**

**Alcance**

28.1 Benefícios são todas as formas de remuneração proporcionadas por uma entidade em troca

dos serviços prestados pelos seus empregados e administradores (diretores e conselheiros   
de administração). Esta seção não se aplica a:

(a) benefícios pós-emprego (complementação de aposentadoria, seguro-saúde pós-

emprego etc.); caso a entidade tenha esse tipo de benefício, deverá observar a Seção   
28 – Benefícios a Empregados da NBC TG 1000;

(b) transações de remuneração baseada em ações, que são tratadas na Seção 26 –   
Pagamento Baseado em Ações da NBC TG 1000.

28.2 Encargos sociais são todos os derivados de legislação previdenciária e trabalhista vinculados

aos benefícios.

**Princípios gerais de reconhecimento**

28.3 A entidade deve reconhecer mensalmente, por competência, a despesa de todos os   
benefícios cujos direitos tenham sido adquiridos como resultado de serviços prestados para   
a entidade no mês de referência, a não ser que outra seção exija que seja reconhecido   
como parte do custo de ativo como, por exemplo, estoques ou ativo imobilizado. E os   
encargos são registrados acompanhando os benefícios.

28.4 Exemplos de benefícios incluem itens tais como: ordenados e salários, remunerações,

descanso semanal remunerado, horas extras, adicional noturno, FGTS, férias, 13o salário,   
gratificações, participação nos lucros e resultados, bônus, vales-transportes e refeição,   
seguro-saúde, assistência médica e outros.

28.5 Encargos sociais incluem INSS, PIS sobre folha de pagamento e outros.   
  
28.6 A entidade deve reconhecer o custo esperado de planos de participação nos lucros e bônus

e benefícios assemelhados apenas quando a entidade tiver obrigação presente legal ou não

formalizada (obrigação construtiva, de conhecimento dos beneficiários) de fazer tais   
pagamentos como resultado de eventos passados (isso significa que a entidade não tem   
alternativa realista a não ser efetuar os pagamentos) e se houver estimativa confiável da   
obrigação.

28.7 Não podem ser apropriados como despesas valores que poderão compor benefícios futuros

que não atendam ao item anterior, mesmo que planejados, desejados ou até decididos, mas   
não ainda devidamente comunicados de forma a gerar a expectativa por parte dos   
beneficiários.

**Seção 29**

**Tributos sobre o Lucro (IRPJ e CSLL)** **Alcance**

29.1 Para as finalidades desta Norma, tributo sobre o lucro inclui o IRPJ e a CSLL.   
  
29.2 Esta seção abrange a contabilização dos tributos diretos devidos sobre o lucro (IRPJ e

CSLL), apurados com base nos regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido. Esta   
seção exige que a entidade reconheça os efeitos fiscais atuais e futuros de transações e   
outros eventos que tenham sido reconhecidos nas demonstrações contábeis. Esses valores   
fiscais reconhecidos compreendem tributos correntes e tributos diferidos. Tributos correntes   
são o IRPJ e a CSLL devidos sobre o lucro no exercício corrente. Tributos diferidos são o   
IRPJ e a CSLL a pagar ou a recuperar em exercícios futuros que surgem das diferenças   
temporárias entre a base contábil e a tributária e de prejuízos, normalmente controladas na   
Parte B do LALUR pelas empresas optantes pelo lucro real, e a diferença entre a receita por   
competência e caixa, nas empresas optantes pelo lucro presumido.

29.3 Esta seção também alcança a contabilização do IRPJ e da CSLL apurados com base no

Simples Nacional. Contudo, como expediente prático, a entidade poderá:   
(a) não reconhecer o tributo diferido relativo à diferença de que trata o item 29.10;   
(b) evidenciar a despesa com tributos sobre o lucro como dedução da receita bruta,   
juntamente com os demais tributos apurados no âmbito do Simples Nacional.

**Reconhecimento e mensuração de tributo corrente**

29.4 A entidade deve reconhecer o IRPJ e a CSLL devidos sobre o lucro do exercício no passivo

em contrapartida de despesa no resultado, evidenciada antes do lucro líquido.   
  
29.5 O IRRF e a CSLL recuperáveis, normalmente retidos pela prestação de serviços ou por

instituições financeiras com relação ao rendimento de aplicações financeiras, devem ser   
reconhecidos como tributos a recuperar no ativo. Se os valores pagos para os exercícios   
corrente e passado excederem os valores a pagar para esses períodos, a entidade deve   
reconhecer esses valores excedentes ou antecipações como tributos a recuperar no ativo.

29.6 A entidade deve mensurar o tributo corrente passivo e ativo pelo valor que espera pagar

(recuperar) utilizando as alíquotas fiscais e leis que tenham sido promulgadas ou   
substantivamente promulgadas até a data do relatório.

**Princípio geral de reconhecimento de tributo diferido**

29.7 Se for provável que a recuperação ou a liquidação do tributo diferido tornará futuros

pagamentos de tributos maiores (menores) do que seriam se essa recuperação ou   
liquidação não tivessem efeito fiscal, esta seção exige que a entidade reconheça o tributo   
diferido passivo (diferido ativo), com determinadas exceções. Se a entidade espera   
recuperar o valor contábil de ativo ou liquidar o valor contábil de passivo sem afetar o lucro   
tributável, não gera nenhum tributo diferido em relação ao ativo ou passivo.

**Base fiscal e diferença temporária**

29.8 A base fiscal é composta pelas receitas tributáveis deduzidas das despesas dedutíveis se a

empresa é tributada pelo lucro real ou pelas receitas tributáveis, se a empresa é optante   
pelo lucro presumido.

29.9 Diferenças temporárias ocorrem quando a receita ou a despesa é incluída no lucro contábil

em um exercício, mas é incluída no lucro tributável em exercício diferente, como no caso de   
provisões não dedutíveis, receitas e despesas financeiras tributariamente submetidas ao   
regime de caixa, à depreciação contábil diferente da fiscal etc.

29.10 A empresa optante pelo lucro presumido ou pelo Simples Nacional, que adote o regime de

caixa para reconhecimento das receitas para fins de tributação, apresenta uma diferença   
temporária entre a receita na demonstração do resultado exercício (por regime de   
competência) e a receita para fins tributários (por regime de caixa);

29.11 As diferenças temporárias tributáveis em exercícios futuros resultam em tributos diferidos   
passivos, e as diferenças temporárias dedutíveis futuramente resultam em tributos diferidos   
ativos.

29.12 O tributo diferido ativo só será reconhecido se for provável que a entidade irá obter lucro   
tributável suficiente em relação à mesma autoridade fiscal e à mesma entidade tributável em   
condições de efetiva recuperação.

**Prejuízo fiscal e crédito fiscal não utilizados**

29.13 O tributo diferido ativo deve ser reconhecido para a compensação futura de prejuízos fiscais

e créditos fiscais não utilizados apenas na medida em que seja provável que o lucro   
tributável futuro estará disponível para compensar os prejuízos fiscais não utilizados e os   
créditos fiscais não utilizados. Ao avaliar a probabilidade de que irá obter lucro tributável   
para compensar os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados, a entidade deve   
considerar os seguintes critérios:   
(a) se a entidade tem diferenças temporárias tributáveis suficientes em relação à mesma

autoridade fiscal e à mesma entidade tributável que resultarão em valores tributáveis   
que possam ser utilizados para compensar prejuízos fiscais ou créditos fiscais não   
utilizados antes que expirem;

(b) se for provável que a entidade irá obter lucros tributáveis antes que os prejuízos fiscais   
ou créditos fiscais não utilizados expirem;

(c) se os prejuízos fiscais não utilizados resultarem de causas identificáveis que sejam   
improváveis de se repetir; e

(d) se oportunidades de planejamento tributário que criem lucro tributável no exercício em   
que os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados possam ser compensados   
estiverem disponíveis à entidade.   
Quando não for provável que a entidade irá obter lucro tributável para compensar os   
créditos fiscais não utilizados, o tributo diferido ativo não deve ser reconhecido.

29.14 A existência de prejuízos fiscais não utilizados é uma forte evidência de que a entidade

pode não obter lucro tributável futuro. Consequentemente, quando a entidade tiver histórico   
de prejuízos recentes, ela deve reconhecer o tributo diferido ativo proveniente de prejuízos   
fiscais ou créditos fiscais não utilizados somente na medida em que tenha diferenças   
temporárias tributáveis suficientes ou na medida em que exista outra evidência convincente   
de que irá obter lucro tributável suficiente para compensar os prejuízos fiscais ou créditos   
fiscais não utilizados.

**Revisão de tributo diferido**

29.15 O valor contábil de tributo diferido ativo deve ser revisado no final de cada balanço. A   
entidade deve reduzir o valor contábil de tributo diferido ativo na medida em que não seja   
mais provável que irá obter lucro tributável suficiente. Qualquer redução deve ser revertida,   
ou qualquer tributo diferido ativo não reconhecido anteriormente deve ser criado na medida   
em que se tornar provável que a entidade irá obter lucro tributável suficiente.

**Mensuração de tributo corrente e diferido**

29.16 A entidade não deve ajustar a valor presente tributos correntes ou diferidos, ativos e

passivos.

**Divulgação**

29.17 A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários de suas demonstrações   
contábeis avaliarem a natureza e o efeito financeiro dos efeitos de tributos correntes e   
diferidos de transações reconhecidas e outros eventos.

29.18 Os tributos diferidos devem ficar em rubricas específicas no ativo e no passivo, a não ser

que imateriais (irrelevantes). E na demonstração do resultado ou em nota explicativa   
deverão estar segregados os tributos correntes dos tributos diferidos.

**Seção 30**

**Transações em moeda estrangeira e Conversão de Demonstrações Contábeis**

**Alcance**

30.1 Esta seção determina como incluir as transações em moeda estrangeira (transações   
efetuadas em moeda diferente do real) quando a moeda funcional é o real e como converter   
as demonstrações contábeis de moeda estrangeira para o real.

**Moeda funcional**  
30.2 Cada entidade deve identificar sua moeda funcional. A moeda funcional da entidade é a

moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.   
  
30.3 O ambiente econômico principal no qual a entidade opera é normalmente aquele em que ela

fundamentalmente gera e desembolsa caixa. Portanto, os seguintes fatores são os   
principais fatores que a entidade considera na determinação de sua moeda funcional:   
(a) a moeda:

(i) que mais influencia os preços de bens e serviços (esta é frequentemente a   
moeda na qual o preço de venda de seus produtos e serviços está expresso   
e é liquidado); e

(ii) do país cujas forças competitivas e regulamentos mais influenciam na   
determinação do preço de venda de seus produtos e serviços;

(b) a moeda que mais influencia a mão de obra, o material e outros custos para o   
fornecimento de produtos ou serviços (esta é frequentemente a moeda na qual tais   
custos são liquidados normalmente em dinheiro).

30.4 Caso a entidade, após sua análise, decida que o real não é sua moeda funcional, deverá

adotar integralmente o contido na Seção 30 da NBC TG 1000. Esta seção da Norma   
presente se aplica exclusivamente às entidades cuja moeda funcional seja o real.

**Transações em moeda estrangeira e mensuração inicial**

30.5 Transação em moeda estrangeira é uma transação que exige liquidação em moeda   
estrangeira quando a entidade compra ou vende produtos ou serviços cujo preço é   
estabelecido em moeda estrangeira, toma recurso emprestado ou aplica recurso em moeda   
estrangeira, investe em sociedade no exterior etc.

30.6 A entidade deve contabilizar uma transação em moeda estrangeira, no seu reconhecimento

inicial, em reais, por meio da aplicação da taxa de câmbio à vista na data da transação.   
  
30.7 Recebem o mesmo tratamento que as transações em moeda estrangeira as transações em

reais sujeitas contratualmente à variação cambial.

**Mensuração subsequente**

30.8 Ao final de cada balanço, a entidade deve ajustar os itens monetários ativos e passivos em   
reais, tais como fornecedores estrangeiros ou clientes estrangeiros, empréstimos e outros   
pela taxa de câmbio do fechamento da data do balanço. As contrapartidas são receitas ou   
despesas financeiras do exercício.

30.9 No caso de adiantamento de clientes ou de adiantamento de contrato de câmbio, o passivo

é ajustado a cada data de balanço, mas a receita de venda de bem ou serviço continua   
registrada pelo valor em reais na data do recebimento desse adiantamento. As   
contrapartidas do passivo são despesas financeiras do exercício. Da mesma forma,   
pagamento em moeda estrangeira na forma de adiantamento a fornecedores continua   
reconhecido pelo valor em real da data do pagamento.

30.10 Operações de proteção (*hedge*) de saldos em moeda estrangeira devem ser registradas

juntamente com as despesas ou receitas a que se referem.

**Conversão de demonstrações contábeis em moeda estrangeira para o real**

30.11. No caso de investimento em sociedade no exterior, a entidade deve converter seus   
resultados e seu balanço para o real utilizando os seguintes procedimentos:   
(a) ativos e passivos para cada balanço patrimonial apresentado (isto é, incluindo os

comparativos) devem ser convertidos pela taxa de fechamento da data do respectivo   
balanço;

(b) receitas e despesas para cada demonstração do resultado devem ser convertidas pelas   
taxas de câmbio das datas das transações, podendo ser utilizada como expediente   
prático a média de taxa cambial mensal;

(c) todas as variações cambiais resultantes da diferença cambial sobre o patrimônio líquido   
e o resultado líquido devem ser reconhecidas diretamente como componentes do   
patrimônio líquido para reconhecimento no resultado apenas quando da baixa do   
investimento.

**Divulgação**

30.12 A entidade deve divulgar:

(a) os valores das variações cambiais reconhecidas no resultado durante o exercício;   
(b) os valores das variações cambiais classificadas em grupo separado do patrimônio

líquido ao final do exercício;   
(c) os saldos ativos e passivos vinculados a moeda estrangeira.

**Seção 31**

**Hiperinflação**

Esta seção não se aplica às pequenas empresas

**Seção 32**

**Evento Subsequente**

**Evento subsequente ao exercício a que se referem as demonstrações contábeis**

32.1 Eventos subsequentes ao exercício a que se referem as demonstrações contábeis são   
aqueles eventos, favoráveis ou desfavoráveis, considerados relevantes e que ocorrem entre   
a data das demonstrações contábeis e a data na qual é autorizada a emissão dessas   
demonstrações. Existem dois tipos de eventos:   
(a) aqueles que evidenciam condições que já existiam na data de encerramento do

exercício (eventos que geram ajustes após o encerramento desse exercício); e   
(b) aqueles que são indicadores de condições que surgiram após o encerramento do

exercício (eventos que não geram ajustes após o encerramento desse exercício).

**Eventos que geram ajuste após o encerramento do exercício**

32.2 Os eventos ocorridos após a data do balanço até a divulgação das demonstrações contábeis   
que evidenciam confirmações ou modificações de condições que já existiam na data do   
balanço devem ter efeito retroativo e serem incluídos no balanço sendo encerrado. Por   
exemplo: decisão de processo judicial confirmando que a entidade já tinha uma obrigação   
presente ao final daquele exercício, ou definição do seu valor; ou falência de cliente após o   
encerramento do balanço etc.

**Eventos que não geram ajuste após o encerramento do exercício**

32.3 A entidade não deve ajustar os valores reconhecidos nas suas demonstrações contábeis

para refletir os eventos que surgirem após a data do balanço e que não estejam   
relacionados a condições que existiam nessa data. Por exemplo: perda no valor de um ativo,   
como estoque ou imobilizado, mas por fatos novos surgidos após a data do balanço, como   
incêndio.

**Distribuição de lucros**

32.4 Se a entidade declarar dividendos ou outra forma de distribuição de lucros aos detentores

dos seus títulos patrimoniais após o encerramento do exercício a que se referem as   
demonstrações contábeis, a entidade não deve reconhecer esses dividendos ou   
distribuições de lucro como passivo ao final daquele exercício. Os valores desses   
dividendos ou distribuições do lucro podem ser apresentados como componente separado   
dos lucros ou prejuízos acumulados ao final desse exercício.

32.5 Somente dividendos ou outra forma de distribuição de resultados declarados formalmente

antes do encerramento do balanço, ou exigíveis por alguma condição legal ou contratual na   
data do balanço, como o dividendo obrigatório na sociedade por ações, devem estar   
registrados no balanço como passivo.

**Divulgação**

32.6 A entidade deve divulgar a data em que foram emitidas as demonstrações. Se os

proprietários da entidade ou outras partes tiverem o poder de alterar as demonstrações   
contábeis após a emissão, a entidade deve divulgar esse fato.

32.7 A entidade deve divulgar os eventos que geram alteração no balanço em encerramento,   
mostrando os fatos, as contas ajustadas e os valores envolvidos.

32.8 A entidade deve divulgar os eventos que não geram alteração no balanço em encerramento

se forem suficientemente relevantes para mostrar alterações substanciais no balanço   
patrimonial, como incêndios, autuações fiscais etc.

**Seção 33**

**Divulgação sobre Partes Relacionadas Específicas**

**Alcance**

33.1 Esta seção exige que a entidade inclua nas suas demonstrações contábeis as divulgações   
necessárias para evidenciar a possibilidade de que sua posição financeira e patrimonial (seu   
balanço patrimonial) e seu resultado poderiam ter sido afetados pela existência de   
transações com partes relacionadas específicas com as quais poderia ter contratado em   
condição de favorecimento, mesmo que essa condição não tenha ocorrido.

33.2 São partes relacionadas específicas para fins desta Norma a entidade ou pessoa física   
controladora, as entidades que estejam subordinadas a controle comum e as demais   
pessoas ou entidades com quem a empresa poderia contratar com essa condição de   
favorecimento.

**Divulgação**

33.3 Se a entidade tiver realizado transações com partes relacionadas, ela deve divulgar a

natureza do relacionamento com as partes relacionadas com as quais tenha efetuado   
transações, assim como as informações sobre as transações (vendas, compras,   
empréstimos etc.), saldos existentes a receber e a pagar e compromissos que sejam   
necessários para a compreensão do efeito potencial desse relacionamento nas   
demonstrações contábeis.

**Seção 34**

**Atividades Especializadas**

O conteúdo desta seção está distribuído em outras seções desta Norma.

**Seção 35**   
**Adoção Inicial desta Norma**

**Adoção inicial**

35.1 As primeiras demonstrações contábeis da entidade elaboradas em conformidade com esta

Norma devem conter uma declaração, explícita e não reservada, de conformidade com ela.

35.2 A entidade deve sempre apresentar as informações comparativas relativas ao exercício   
anterior. Assim, para as entidades existentes na entrada em vigência desta Norma, será   
necessário reelaborar e reapresentar as demonstrações do exercício anterior. Os ajustes   
contábeis necessários à transição deverão ser tratados como mudanças de práticas   
contábeis e registrados contra a conta de lucros ou prejuízos acumulados.

**Procedimentos para elaboração de demonstrações contábeis na data de transição**

35.3 A entidade deve, no balanço patrimonial de abertura do exercício anterior (data da transição)

em que adote esta Norma:

(a) reconhecer todos os ativos e passivos cujos reconhecimentos são exigidos por esta   
Norma;

(b) baixar ativos ou passivos se esta Norma não permitir tais reconhecimentos; e   
(c) reclassificar itens que reconheceu anteriormente de forma diferente desta Norma.

35.4 A entidade pode usar uma ou mais das seguintes opções na elaboração de suas primeiras

demonstrações contábeis que se adequarem a esta Norma:   
(a) **Combinação de negócios**. A entidade que adotar pela primeira vez esta Norma não

deve aplicar a Seção 19 para as combinações de negócios que foram efetivadas antes   
da data de transição para esta Norma, precisando apenas ajustar as participações   
societárias em controladas, controladas em conjunto e coligadas pela equivalência   
patrimonial na data da transição.

(b) **Custo atribuído**. A entidade que adotar esta Norma pela primeira vez, e que não tenha   
utilizado a NBC TG 1000, pode optar por mensurar o ativo imobilizado ou a propriedade   
para investimento na data de transição para esta Norma pelo seu valor de mercado e   
utilizar esse valor como custo atribuído nessa data. Para isso, deverá utilizar documento   
interno ou, preferencialmente, externo, elaborado por especialista nessas avaliações,   
devidamente instruído e fundamentado, evidenciando os critérios utilizados e as fontes   
de dados consultadas.

**Divulgação**

35.5 No caso de entidade existente na data de vigência desta Norma, deve declarar se

antes da sua adoção praticava a ITG 1000 – Contabilidade para Microempresas e   
Empresas de Pequeno Porte ou a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e   
Médias Empresas.

35.6 A entidade que cumprir ou optar pelo contido nos itens 35.4, 35.10 e 35.11 deve fazer a

devida divulgação dos fatos e valores.   
  
35.7 A entidade que adotava a ITG 1000 e passar a adotar esta Norma por força da

alteração na sua receita bruta deve divulgar esse fato.   
  
35.8 Caso seja impraticável à entidade realizar, no seu balanço patrimonial de abertura na

data de transição, um ou mais ajustes exigidos por esta Norma, deve divulgar o fato e   
as razões da não possibilidade.

**Demonstrações comparativas**

35.9 No primeiro ano da adoção inicial desta Norma, as pequenas empresas devem envidar

esforços para, mas não são obrigadas a apresentar suas demonstrações contábeis de forma   
comparativa às demonstrações do ano anterior. As sociedades por ações não estão   
dispensadas dessa obrigação.

**Inexistência de demonstrações contábeis fundamentadas em escrituração mercantil**

35.10 Na hipótese de a pequena empresa, em função de opção tributária, não possuir

escrituração mercantil devidamente formalizada e, por conseguinte, não dispuser de   
demonstrações contábeis na adoção inicial desta Norma, deverá elaborar balanço especial   
de abertura com base em inventário geral (*fresh start financial statements*) a ser feito com   
rigor, com prudência e com o máximo de fundamento possível em documentos externos.

35.11 Para a mensuração de ativos desse balanço especial deverão ser utilizados os valores   
constantes de documentos da época de sua aquisição ou formação, devidamente ajustados   
pelas depreciações e outros ajustes que teriam sido feitos caso a escrituração tivesse sido

efetuada. Depois desse passo, e para ativos cuja documentação não esteja completamente   
disponível, poderá a empresa se valer dos valores de mercado na data do balanço, obtidos   
com rigor e prudência e com base no máximo possível em informações externas à entidade   
para aplicar o custo atribuído conforme o item 35.5.b. Os ativos para os quais não haja   
informação confiável de valor de mercado não poderão ser escriturados. E esse fato deve   
ser divulgado.

35.12 Como expediente prático para a mensuração de ativos de que trata o item 35.11, a entidade   
poderá considerar os valores informados às autoridades tributárias, por meio de declarações   
ou escriturações fiscais.

**Vigência**

Esta Norma deve ser aplicada aos trabalhos referentes aos exercícios sociais iniciados a partir   
de 1º de janeiro de 2023, permitida a adoção antecipada dos exercícios iniciados a partir de 1º   
de janeiro de 2022.

Brasília, 18 de novembro de 2021.

Contador Zulmir Ivânio Breda   
Presidente

Ata CFC n.º 1.081.